



**Sílvia Mónica  
Santos Silva**

***Accountability:***  
**Impacto da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro**





**Sílvia Mónica  
Santos Silva**

***Accountability:***  
**Impacto da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro**

Dissertação apresentada à Universidade de Aveiro para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de Mestre em Contabilidade e Administração Pública, realizada sob a orientação científica da Doutora Anabela Rocha e do Doutor Carlos Santos, professores do Instituto Superior de Contabilidade e Administração da Universidade de Aveiro.



## **o júri**

presidente

Professora Doutora Augusta da Conceição Santos Ferreira

Professora adjunta do Instituto Superior de Contabilidade e Administração da Universidade de Aveiro

Professora Doutora Sara Alexandra Eira Serra

Professora adjunta do Instituto Politécnico do Cávado e do Ave

Professora Doutora Anabela Virgínia dos Santos Flores da Rocha

Professora adjunta do Instituto Superior de Contabilidade e Administração da Universidade de Aveiro

Professor Doutor Carlos Alberto Lourenço dos Santos

Professor coordenador s/ agregação do Instituto Superior de Contabilidade e Administração da Universidade de Aveiro



Dedico este trabalho à minha filha Margarida.





## **agradecimentos**

Este trabalho não teria sido possível sem a colaboração de todos os meus orientadores e do Professor Paulo Silva, a quem agradeço todo o apoio e disponibilidade demonstrada.

Um agradecimento muito especial aos meus pais pelo incansável apoio e carinho dedicado.

Não podia deixar de saudar e agradecer os meus colegas de curso, em especial ao Rui, pela ajuda e amizade que me proporcionaram durante estes últimos anos.



**palavras-chave**

*Accountability*, Autarquias locais, Finanças locais, Lei n.º 73/2013

**resumo**

Esta dissertação teve como objetivo analisar as práticas de *accountability*, a transparência e o rigor da informação na Administração Pública, em particular nas Autarquias Locais. Para o efeito, foi analisada a Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, de forma a avaliar o impacto que as alterações provocadas por este novo normativo deverão ter no processo de *accountability*.

Foi utilizada uma abordagem metodológica designada por *Grounded Theory*, caracterizada por um estilo de pesquisa qualitativa. As questões que estiveram subjacentes nesta dissertação foram respondidas no estudo exploratório e validadas com um estudo de caso ao Município de Santa Maria da Feira.

Aferimos que o mesmo cumpre com todos os termos que o novo Regime Financeiro das Autarquias Locais impõe, quer ao nível do equilíbrio orçamental, quer ao nível do endividamento. Dado que dispõe de contas auditáveis desde 2007, verificamos que desde então tem vindo a melhorar consideravelmente os seus procedimentos. Relativamente ao acesso ao Fundo de Apoio Municipal, o município não reúne as condições para aceder a esse mecanismo de assistência financeira.

O novo Regime Financeiro das Autarquias Locais e das Entidades Intermunicipais é um elemento potenciador de *accountability* no seio das Autarquias Locais.



**keywords**

*Accountability, Local government, Local finance, Law n.º 73/2013*

**abstract**

The purpose of this dissertation was to analyze the practices of accountability, the transparency and rigor of information in Public Administration, particularly the Local Government. To this end, the Law 73/2013, of September 3<sup>rd</sup>, in order to assess the impact that the alterations provoked by this new normative will have on accountability process.

A methodical approach called Grounded Theory, characterized as a qualitative research style, was applied. The subjacent questions in this dissertation were answered in the exploratory study and validated with a case study on the Municipality of Santa Maria da Feira.

We consider that the above mentioned municipality fulfils with all the terms that the new Financial Regimen of Local Government enforces, on both the budget equilibrium and debt levels. Has long as, the municipality had audited accounts since 2007, we verified that since then, they have considerably improved their procedures. Concerning the access to the Municipal Support Fund, the municipality does not meet the conditions to access that mechanism of financial assistance.

The new Financial Regime of Local Government and Intermunicipal Entities is a potential element of accountability within the Local Government.



# Índice

<b>1</b>	<b>Introdução .....</b>	<b>1</b>
<b>2</b>	<b><i>Accountability</i> na administração pública .....</b>	<b>5</b>
<b>3</b>	<b>Regime financeiro das autarquias locais, Lei n.º 73/2013.....</b>	<b>11</b>
3.1	Enquadramento constitucional.....	11
3.2	Evolução da regulamentação das finanças locais .....	13
3.3	Enquadramento contabilístico.....	15
3.4	Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro.....	16
3.5	Impacto da regulamentação na <i>accountability</i> da administração pública .....	19
<b>4</b>	<b>Problema e questões metodológicas.....</b>	<b>23</b>
4.1	Identificação e declaração do problema .....	23
4.2	Questões de investigação .....	24
4.3	Metodologia.....	25
<b>5</b>	<b>Estudo exploratório .....</b>	<b>29</b>
5.1	Primeira questão de investigação (fundo de apoio municipal) .....	29
5.2	Segunda questão de investigação (equilíbrio orçamental) .....	32
5.3	Terceira questão de investigação (endividamento) .....	37
5.4	Quarta questão de investigação (auditoria).....	42
5.5	Análise integrada da resposta às questões de investigação .....	44
<b>6</b>	<b>Estudo de caso .....</b>	<b>45</b>
6.1	Caraterização do município de santa maria da feira.....	45
6.2	O município de santa maria da feira como estudo de caso .....	47
6.2.1	Impacto do fundo de apoio municipal.....	47
6.2.2	Princípio do equilíbrio orçamental .....	48
6.2.3	Cálculo do endividamento.....	56
6.2.4	Supervisão de contas .....	62
<b>7</b>	<b>Conclusões e propostas de trabalho futuro.....</b>	<b>65</b>
<b>Referências bibliográficas.....</b>		<b>71</b>
<b>Legislação consultada .....</b>		<b>71</b>
<b>Bibliografia.....</b>		<b>72</b>





## Índice de figuras

Figura 1 - Equilíbrio orçamental .....	36
Figura 2 - Endividamento líquido segundo Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro .....	39
Figura 3 - Dívida total segundo Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro.....	40
Figura 4 - Amortizações médias .....	53



## Índice de gráficos

Gráfico 1 - Evolução taxa execução da receita/despesa .....	50
Gráfico 2 - Evolução dívida global.....	57



## Índice de quadros

Quadro 1 - Mecanismos recuperação financeira.....	30
Quadro 2 - Receitas totais cobradas vs despesas realizadas 2008-2010 .....	33
Quadro 3 - Dívida total vs receita corrente líquida.....	48
Quadro 4 - Orçamento 2012 .....	49
Quadro 5 - Orçamento 2013 .....	50
Quadro 6 - Evolução poupança corrente bruta .....	52
Quadro 7 - Empréstimos MLP vs amortizações médias .....	53
Quadro 8 - Amortizações médias dos empréstimos excecionados e não excecionados .....	53
Quadro 9 - Equilíbrio orçamental em 31/12/2013 .....	53
Quadro 10 - Equilíbrio orçamental em 31/12/2013_valor a compensar .....	54
Quadro 11 - Equilíbrio orçamental no orçamento inicial de 2014.....	55
Quadro 12 - Equilíbrio orçamental no 1º trimestre/2014.....	55
Quadro 13 - Evolução da dívida global .....	56
Quadro 14 - Limites endividamento MLP e líquido.....	58
Quadro 15 - Apuramento da situação de endividamento.....	58
Quadro 16 - Receitas correntes líquidas cobradas .....	59
Quadro 17 - Dívidas a terceiros a 31/12/2013 .....	60
Quadro 18 - Dívida total do município/participadas a 31/12/2013.....	60
Quadro 19 - Margem disponível.....	61
Quadro 20 - Limite da margem disponível no início de 2014 .....	61



## Lista de abreviaturas

AL – Autarquias Locais

AP – Administração Pública

CCF – Conselho de Coordenação Financeira

CRP – Constituição da República Portuguesa

DEO – Documento Estratégia Orçamental

DGAL – Direção Geral das Autarquias Locais

FAM – Fundo de Apoio Municipal

FEF – Fundo de Equilíbrio Financeiro

FRM – Fundo de Regularização Municipal

IMI – Imposto Municipal sobre Imóveis

INE – Instituto Nacional de Estatística

IRS – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado

LFL – Lei das Finanças Locais

LEO – Lei de Enquadramento Orçamental

LOE – Lei do Orçamento do Estado

MLP – Médio e Longo Prazo

MSMF – Município de Santa Maria da Feira

NPM – *New Public Management*

OE – Orçamento de Estado

POCAL – Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais

RFALEI – Regime Financeiro das Autarquias Locais e das Entidades Intermunicipais





# 1 Introdução

---

No seio da Administração Pública (AP), as Autarquias Locais (AL) destacam-se como entidades públicas previstas na Constituição da República Portuguesa (CRP) e dotadas de autonomia financeira e administrativa.

O regime financeiro das AL é atualmente regulado pela Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, que estabelece princípios de orientação sobre os quais as AL se devem reger no exercício da sua atividade municipal.

Este novo normativo financeiro insere-se no âmbito da reforma financeira das AL levada a cabo pelo Governo, com base nos objetivos enumerados no Documento Verde da Reforma da Administração Local, bem como no Programa de Assistência Económica e Financeira, assinado em 17 de maio de 2011 com a União Europeia, com o Fundo Monetário Internacional e com o Banco Central Europeu.

A Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, procura definir regras mais eficazes, no que respeita ao equilíbrio orçamental, ao limite da dívida total, à criação de mecanismos de alerta precoce e de recuperação financeira municipal, e à certificação legal das contas.

Ao nível das alterações das regras orçamentais, a Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, impõe que a receita corrente bruta cobrada deve ser pelo menos igual à despesa corrente acrescida das amortizações médias de empréstimos de médio e longo prazo, para além de que o resultado verificado pelo apuramento do saldo corrente deduzido das amortizações pode registar, em determinado ano, um valor negativo inferior a 5% das receitas correntes totais, o qual é obrigatoriamente compensado no exercício seguinte.

O conceito de endividamento consagrado na anterior Lei das Finanças Locais (LFL), deixa de existir, passando a ser considerado por dívida total, conforme o previsto no artigo 52º. Assim, o cálculo do limite da dívida total deverá incluir as dívidas de todas as operações orçamentais do município e das entidades previstas no artigo 54º, da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, e não pode ultrapassar, em 31 de dezembro de cada ano, 1,5 vezes a média da receita corrente líquida cobrada nos três exercícios anteriores.

Na secção III do novo Regime Financeiro das Autarquias Locais e das Entidades Intermunicipais (RFALEI) é concebido um sistema de mecanismos de alerta precoce e de recuperação financeira municipal, com o intuito de procurar controlar a dívida dos municípios, permitindo uma correção preventiva nos casos em que a dívida total do município atinja ou ultrapasse a média da receita corrente líquida cobrada nos três exercícios anteriores, ou se o município registar, durante dois anos consecutivos, uma taxa de execução da receita prevista no orçamento inferior a 85%.

Com a entrada em vigor do novo RFALEI, assiste-se à contratação obrigatória de um auditor externo ou de uma sociedade de revisores oficiais de contas para a certificação legal das contas.

O tema proposto reveste-se de importância significativa por poder contribuir para o avanço da implementação das práticas de *accountability* na gestão autárquica.

Assim, pretende-se com o trabalho de investigação analisar as práticas de *accountability*, a transparência e a fiabilidade da informação produzida e divulgada pela AL, de forma a contribuir para uma gestão autárquica mais rigorosa e transparente.

Serão estudados os principais aspetos institucionais, fiscais e económico-financeiros constituídos na Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, de forma a perceber se esta é um elemento facilitador das práticas de *accountability*.

A validação do trabalho de investigação foi realizada através do estudo caso do Município de Santa Maria da Feira (MSMF), no qual se pretende observar a influência das alterações provocadas com o novo RFALEI e aferindo o impacto das mudanças que poderão ocorrer nas práticas de *accountability* usadas pelo Município.

Com vista a atingir o objetivo proposto, este estudo compreende cinco capítulos, para além da introdução e da conclusão.

No capítulo 1, através da revisão da literatura, são demonstrados os contributos da *accountability* na AP, evidenciando o papel do gestor público e do cidadão no processo de *accountability*.

No capítulo 2 é realizado, à Lei n.º73/2013, de 3 de setembro, o enquadramento constitucional, evolutivo e contabilístico; a análise aos principais aspetos da norma e o seu impacto na *accountability* da AP.

No capítulo 3 é identificado e declarado o problema de investigação, são apresentadas as questões de investigação e por último é feito o desenvolvimento do estudo metodológico, descrevendo os principais passos efetuados durante a investigação.

No capítulo 4 é efetuado um estudo exploratório das questões de investigação propostas, de forma a validar as teorias construídas. A primeira questão de investigação é sobre o fundo de apoio municipal, a segunda sobre o equilíbrio orçamental, a terceira sobre o endividamento e quarta sobre a auditoria.

No capítulo 5 é efetuada a validação do trabalho de investigação, através do estudo de caso ao MSMF, de forma a observar as alterações provocadas pelo novo RFALEI e as mudanças nas práticas de *accountability* usadas pelo Município.



## 2 *Accountability* na administração pública

---

A importância da *accountability* emerge no seio da AP, relacionada com a necessidade dos gestores públicos e dos responsáveis políticos assumirem uma atitude mais responsável perante os cidadãos, divulgando os resultados da sua gestão.

Apesar do termo *accountability* não ser de fácil tradução é considerado por muitos autores de renome, entre eles Bovens (2010), como sinónimo de uma exigente prestação de contas e transparência de atos de gestão pública. É associado frequentemente ao discurso político e à divulgação pública de documentos relacionados com a transmissão de uma imagem de transparência e confiabilidade.

A falta de consenso sobre o significado da palavra *accountability* pode comprometer as boas práticas relacionadas com a transparência na AP. Assim, as organizações públicas procedem da forma que melhor entendem sobre o seu significado, tirando por vezes partido dessa falta de coerência para justificar os seus comportamentos (Koppell, 2005).

As mudanças de atitude devido à prática de *accountability* na AP, consagram um maior número de escolhas aos órgãos de gestão pública para melhorar a sua legitimidade política e social e melhorar o seu desempenho. Alguns políticos assumem estas mudanças de forma estratégica, através da criação de fóruns específicos e da publicação de atos de gestão positivos. Na Holanda segundo Bovens (2005), é prática os governantes publicarem voluntariamente uma Carta de *Accountability* Pública.

A comunicação no setor público é um instrumento de *accountability* que foi adotado a partir de práticas usuais no setor privado. Estas práticas encontraram terreno favorável à sua proliferação com o advento da internet, que veio facilitar a divulgação das contas públicas tornando-as assim disponíveis ao público em geral.

Segundo os autores Guimarães, Pinho, Oliveira, Sampaio e Rodrigues (2008), o tema *accountability* está relacionado com a construção de um novo padrão de governação que

envolve a reforma do Estado e a consolidação da democracia. Uma nova governabilidade dependerá do fortalecimento das capacidades institucionais do Estado, da sua capacidade de gestão e também da recuperação das bases de legitimidade e de eficácia social da ação governamental.

A mudança de atitude, no setor público, por parte dos seus gestores deverá ser uma prioridade permanente e constante, no sentido de reafirmar uma postura mais transparente no funcionamento da AP.

A *accountability* é usada frequentemente num sentido amplo, como sinónimo de responsabilidade, capacidade de resposta e eficácia. Contudo Bovens (2007) faz uma análise deste conceito num sentido mais estrito, como a relação entre um ator (funcionário ou cidadão) e um fórum (superior hierárquico, entidade que supervisiona – tribunal, governo), em que o ator tem a obrigação de explicar e justificar a sua conduta e o fórum pode questionar e julgar o ator sobre a sua conduta, enfrentando, este, as respetivas consequências. Neste sentido, o foco de análise da governação encontra-se mais numa fase *ex post* e não numa fase *ex ante*, no entanto será importante fazer uma avaliação independente no que diz respeito às diversas formas de participação, deliberação e controlo públicos.

Os métodos de controlo na AP, quer na fase *ex ante* quer na fase *ex post*, carecem de uma avaliação pormenorizada dos seus atos, para que haja uma harmonização de procedimentos condizentes com a responsabilidade pública.

Segundo Bovens (2007), a avaliação das práticas da *accountability* numa organização deve ter como base de análise as perspetivas democrática, constitucional e de aprendizagem, de forma a avaliar e julgar os efeitos reais da *accountability*. A perspetiva democrática pressupõe que os cidadãos/eleitores devem ter uma participação ativa, sendo esta uma condição essencial no processo democrático, proporcionando informação necessária para julgar a adequação e eficácia da conduta do governo. A perspetiva constitucional tem como principal preocupação impedir o poder absoluto dos governantes, de forma a prevenir a corrupção e o abuso de poder. A perspetiva de aprendizagem tem como propósito manter os governos, agências e funcionários públicos eficazes no cumprimento das suas tarefas. Deste modo o grau de *accountability* estimula os executivos públicos a alcançar resultados sociais desejáveis.

As diferentes práticas de *accountability* e a forma como são conduzidas, poderão ser geradoras de défice de *accountability* justificado pela inadequação de vários fatores, tais como, a ausência, o excesso ou uma acumulação disfuncional de diversos mecanismos de *accountability* (Bovens, 2007). Deste modo, as práticas não podem por si só proporcionar-nos respostas definitivas, porque não se pode fazer uma avaliação generalizada, mas sim casuisticamente uma avaliação num contexto de integração das diversas funções organizacionais.

A comparação entre setor público e setor privado é caracterizada pela diferença nos seus objetivos. A procura de eficácia não deve ser confundida com rentabilidade, pois esta pode constituir um objetivo contraditório com a missão de serviço público. Por conseguinte, a modernização da AP não se pode resumir apenas a uma adoção da gestão empresarial, uma vez que os seus objetivos e especificidades não são equivalentes aos da administração privada (Mozzicafreddo, 2002). O objetivo da AP é o de transformar as suas relações com a sociedade, criando uma nova cultura organizacional na perspetiva da recetividade do cidadão. Neste sentido, a gestão pública deve ser orientada por critérios de eficiência, eficácia e efetividade não apenas económica, mas também social.

De acordo com Mozzicafreddo (2002), as entidades públicas têm a obrigação de prestar contas dos resultados da sua gestão, como instrumento de controlo financeiro, desde o controlo do orçamento dos programas e medidas implementadas, ao controlo da relação custo/benefício, passando pelos indicadores da eficiência e do controlo orçamental.

As influências do setor privado na mudança que se tem verificado na AP envolvem a escassez de recursos, a sua repartição (descentralização do poder público), alterações nas expetativas e a imposição de mecanismos mais eficientes de prestação contas.

A NPM é comumente referida como sendo uma agenda de reformas influentes: gestão por resultados e maior transparência. Ao invés de opções políticas a NPM é frequentemente usada por políticos e funcionários públicos, como forma de promover a eficiência e os ideais de uma possível reforma para transformar as organizações do setor público (Tremblay & Malsch, 2012).

Podemos concluir que a pressão para a adoção dos princípios da transparência e deste modo do processo de *accountability* no domínio da AP resulta da influência da NPM,

através da introdução de conceitos e práticas da gestão privada, que justificam um maior envolvimento dos cidadãos e que apelam a uma maior transparência e *accountability* nos processos de planeamento e decisão públicos.

Também, segundo Bovens (2005), a *accountability* no setor público está estritamente relacionada com a introdução da NPM, pois desta forma foi introduzida uma grande variedade de estilos e instrumentos de gestão do setor privado no setor público (ex. uso de indicadores e critérios de desempenho para avaliar e comparar a eficácia e a eficiência dos órgãos de gestão pública). Assim, a boa governação não será medida apenas em termos de conformidade com o enquadramento normativo e os procedimentos financeiros, mas também em termos de desempenho real. Deste modo, a AP deve definir objetivos e indicadores de desempenho para melhorar a sua *performance*, visando a obtenção de níveis de melhoria na eficiência e eficácia dos serviços, sendo indispensável para conseguir a sua concretização efetuar a sua avaliação.

Com a influência da NPM na AP, surge a necessidade de avaliar o desempenho dos serviços públicos. Assim segundo Bovens (2005) a mudança de atitude na AP relaciona-se, em perspetivas diferentes, com a adoção de indicadores de desempenho, a introdução de mecanismos de *accountability* externos (ex. relatórios anuais) e a definição de objetivos públicos. Como consequência destas mudanças, a *accountability* horizontal surge como forma de responsabilização mais direta sobre os gestores públicos. Estas diferentes perspetivas analisadas globalmente permitem perceber melhor o conceito de *accountability* justificando a mudança em termos de natureza, mas também a obrigação de explicar a existência de órgãos externos que sejam facilitadores da *accountatibility*.

A disponibilização de informação por parte das entidades públicas e a existência de mecanismos que facilitem o seu acesso por parte dos cidadãos, constituem o princípio fundamental de um processo de *accountability* por parte das entidades públicas. Segundo Koppell (2005), uma organização pública é transparente quando o público, a imprensa, grupos de interesse e outras partes interessadas têm acesso às atividades da organização. Assim, podemos considerar que a transparência é uma condição necessária no processo de *accountability*.



Os princípios orientadores promovidos pela Organização de Cooperação e Desenvolvimento Económico (2002) defendem a integridade, controlo e *accountability*, de modo a que haja uma maior transparência das contas públicas. Estas deverão ser tornadas disponíveis e públicas através da internet, para que todos os cidadãos a ela tenham acesso.



# 3

## **Regime financeiro das autarquias locais, Lei n.º 73/2013**

---

O regime financeiro das autarquias locais e das entidades intermunicipais é regulado por Lei específica, a qual nas suas várias versões tem tomado a designação de LFL, estabelecendo princípios de orientação sobre os quais as autarquias se devem reger no exercício da sua atividade municipal. O último normativo que disciplina as finanças locais é o RFALEI, regulado pela Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro.

Vale a pena apreciar o percurso da LFL para verificar que a criação do novo RFALEI está inserida no âmbito da reforma financeira das AL levada a cabo pelo Governo, com base nos objetivos enumerados no Documento Verde da Reforma da Administração Local, bem como no Programa de Assistência Económica e Financeira, assinado em 17 de maio de 2011 com a União Europeia, Fundo Monetário Internacional e Banco Central Europeu. Esta reforma financeira prevê, no âmbito das medidas orçamentais estruturais, a sua adaptação à Lei do Enquadramento Orçamental (LEO)<sup>1</sup>.

Neste sentido, surgiu a necessidade de reformulação da LFL, de acordo com os compromissos assumidos pelo governo quer a nível nacional quer a nível internacional.

### **3.1 Enquadramento constitucional**

Os estados membros do Conselho da Europa conferiram através da Carta Europeia da Autonomia Local “uma união entre os seus membros a fim de salvaguardar e de promover as ideias e os princípios que são seu património comum”, sendo que esta finalidade deveria ser atingida através de “acordos no domínio administrativo”, Decreto do Presidente da República n.º 58/90, de 23 de outubro.

As AL são consideradas segundo a Carta Europeia da Autonomia Local como um dos principais suportes de todo o regime democrático, pelo que as AL devem ser investidas

---

<sup>1</sup> Lei n.º 37/2013, de 14 de junho

de responsabilidades efetivas que permitam uma administração eficaz e próxima do cidadão.

O número 1 do artigo 6º da Lei Constitucional n.º 1/2005, de 12 de agosto, preceitua que o Estado, na sua organização, respeita os princípios da autonomia das AL e da descentralização democrática da AP.

A existência de um conjunto de interesses públicos próprios e específicos das populações locais faz com que a autonomia das AL seja encarada como o direito e a capacidade efetiva destas administrarem o interesse público sob a sua responsabilidade, com vista à satisfação das suas necessidades.

O Tribunal Constitucional pronunciou-se no Acórdão n.º 288/2004, no que se refere ao âmbito da autonomia das AL, designando de “assuntos do círculo local”, ou seja, “que têm a sua raiz na comunidade local ou que têm uma relação específica com a comunidade local e que por esta comunidade podem ser tratados de modo autónomo e com responsabilidade própria”. A autonomia local surge com o reconhecimento de um espaço livre de decisão sobre assuntos comuns aos habitantes de uma determinada circunscrição dentro do território nacional, mas subordinado ao Estado Português.

As AL têm património e finanças próprias, que são provenientes da gestão do seu património e as cobradas pela utilização dos seus serviços; no entanto estas receitas não são suficientes, pelo que a Lei prevê um regime de finanças locais com o objetivo de assegurar uma justa repartição dos recursos públicos pelo Estado e pelas AL<sup>2</sup>.

O regime das finanças locais foi estabelecido por Lei tendo como objetivo a justa divisão dos recursos públicos pelo Estado e pelas AL e a correção de desigualdades entre autarquias<sup>3</sup>.

Assim, de acordo com a opinião da Associação Nacional de Municípios Portugueses (2013), as AL possuem autonomia patrimonial, uma vez que beneficiam de património próprio e de poderes de gestão do mesmo, possuem autonomia orçamental para aprovarem um orçamento próprio, possuem autonomia creditícia, que permite recorrer ao crédito, possuem autonomia tributária, que possibilita a cobrança de impostos, e

---

<sup>2</sup> Artigo 254º da Lei Constitucional n.º1/2005, de 12 de agosto

<sup>3</sup> Artigo 238º da Lei Constitucional n.º1/2005, de 12 de agosto

ainda possuem autonomia de tesouraria, porque titulam e gerem correntemente as suas receitas e despesas.

### **3.2 Evolução da regulamentação das finanças locais**

Ao longo dos anos, têm surgido diversas propostas de regulamentação das finanças locais. A primeira publicada em 1979, com a Lei n.º 1/79, de 2 de janeiro, segundo Mourão (2013) revelou-se fundamental, no processo de consolidação das estruturas e da autonomia local ao definir o conjunto de receitas que seriam descentralizadas e que caberiam diretamente aos municípios (impostos locais).

Em 1984 é aprovado o Decreto-Lei n.º 98/84, de 29 de março, primeira alteração à Lei n.º 1/79, de 2 de janeiro, em que segundo Camões (2005), se destaca a eliminação da participação dos municípios nos impostos diretos do Estado. Segundo Bilhim (2004), este Decreto-Lei aboliu no mínimo 18% da participação das autarquias nas despesas públicas, comparativamente com o enquadramento normativo anterior, e as transferências passaram a ser estipuladas ou fixadas anualmente através da Lei do Orçamento do Estado (LOE).

A Lei n.º 1/87, de 6 de janeiro, veio revogar o Decreto-Lei n.º 98/84, e reformular Lei n.º 1/79, de 2 de janeiro. Esta nova Lei evidencia-se pela indexação do valor do Fundo de Equilíbrio Financeiro (FEF) à evolução da receita do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) previsto no Orçamento de Estado (OE), desenvolvendo uma fórmula fixa e pré-determinada para o cálculo do montante do FEF. Assim, o valor em cada ano deveria acompanhar um aumento ou diminuição, face ao ano anterior, da receita prevista de IVA.

Em 1998, é publicada a Lei n.º 42/98, de 6 de agosto, que veio estabelecer o regime financeiro dos municípios e das freguesias. Com esta Lei, voltou a ser definido um método para cálculo do montante das transferências.

Segundo Zbysewski (2004) aquando da publicação da LFL de 1979, os municípios dependiam do OE em cerca de 80% da sua receita total. Com a Lei n.º 42/98, de 6 de agosto, esta percentagem diminuiu cerca de 46% e em contrapartida a receita total aumentou comparativamente com anteriores Leis. O aumento da receita dos municípios

deve-se ao reforço das receitas próprias das autarquias por forma a melhorar a sua autonomia financeira e a reduzir a sua dependência do OE.

Ainda segundo Zbysewski (2004), os municípios, ao longo dos anos, adquiriram novas funções em consequência de sucessivas alterações, quer ao nível financeiro, quer ao nível administrativo. Como exemplo destas alterações, verificamos mudanças no quadro de transferências de atribuições e competências para as autarquias locais, delimitando a intervenção da administração central e da administração local, sem descurar os princípios da descentralização administrativa e da autonomia do poder local.<sup>4</sup>

A Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro, introduziu reformas, quer ao nível de cálculo das transferências financeiras, quer ao nível de definição dos impostos locais. Destacando-se pela existência de uma participação variável entre 0% e 5% no Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) dos sujeitos passivos com domicílio fiscal na respetiva jurisdição.

As sucessivas reformas da legislação aplicável às AL, segundo Camões (2005), foram no sentido de obter um mecanismo de financiamento fixo conhecido ou até mesmo automático, de modo a, que não fosse suscetível de manipulação pelo governo central, fosse cada vez mais transparente e menos manipulável, procurando-se que fosse determinado por aplicação de regras mais simples, contudo mais exigentes e coerentes, no sentido de garantir a consolidação orçamental e sustentabilidade das finanças públicas.

Ainda segundo Camões (2005), as transferências financeiras para as AL cumprem três funções essenciais: estabelece o equilíbrio financeiro vertical (para compensar o possível desequilíbrio entre despesas e receitas); estabelece o equilíbrio financeiro horizontal (para redistribuir os recursos pelas regiões mais desfavorecidas); e procurar a correção de externalidades (para adquirir eficiência na obtenção de recursos). Neste contexto, a evolução dos critérios de repartição das transferências pelos municípios deu-se no sentido de particularizar estas três funções, sendo para isso usados diversos critérios, como por exemplo, o número de habitantes, a área e número de freguesias. Entretanto com a reforma da administração local, levada a cabo pelo governo através da

---

<sup>4</sup>Lei n.º 159/99, de 14 de setembro, Lei n.º 169/99, de 18 de setembro e Lei n.º 75/2013, de 12 setembro

Lei n.º 22/2012, de 30 de maio, ficou prevista a reorganização administrativa do território das freguesias, com a diminuição do número de freguesias.

Assim, a revisão da regulamentação das finanças locais surge como uma necessidade inadiável, de procurar ajustar o paradigma das receitas autárquicas à realidade atual, aumentando a exigência e transparência ao nível da prestação de contas, bem como provendo as finanças locais dos meios necessários para garantir uma melhor coordenação entre a administração central e local.

### **3.3 Enquadramento contabilístico**

A reforma da contabilidade autárquica iniciou-se com o Decreto-Lei n.º 243/79, de 25 de julho, que veio autonomizar a contabilidade das autarquias locais.

Com o alargamento das competências e atividades dos municípios passou a haver maior exigência de informação contabilística. Neste contexto de reestruturação da contabilidade pública e da Reforma da Administração Financeira do Estado, surge a Lei de Bases Públicas, Lei n.º 8/90, de 20 de fevereiro.

O Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho, foi um marco importante na administração pública, ao estabelecer o novo Regime de Administração Financeira do Estado, o qual introduz reformas ao nível orçamental e da contabilidade pública.

A contabilidade no setor público administrativo é concretizada na implementação gradual dos sistemas contabilísticos previstos no Plano Oficial de Contabilidade Pública, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 232/97, de 3 de setembro e nos planos setoriais, nomeadamente o Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 54-A/1999, de 22 de fevereiro, cuja obrigatoriedade de implementação se iniciou em 2002.

O POCAL preconiza como principal objetivo a criação de condições para a integração consistente da contabilidade orçamental, patrimonial e de custos, numa contabilidade pública moderna, que sirva de apoio à gestão das AL, para que a informação contabilística contribua para uma imagem verdadeira e apropriada.

Segundo Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses (2012), é relevante o índice de aplicação do POCAL, por parte dos municípios, permitindo uma maior fiabilidade da

informação prestada. Assim, a informação contabilística resultante da conjugação consistente da contabilidade orçamental, patrimonial e de custos deverá permitir a obtenção de informação oportuna, útil e fiável, que possibilite uma maior transparência na aplicação dos recursos financeiros públicos.

### **3.4 Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro**

No que diz respeito à contabilidade das autarquias locais, das entidades intermunicipais e suas entidades associativas, a Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, prevê que seja aplicado o POCAL; no entanto as AL podem ainda dispor de outros instrumentos necessários à boa gestão e ao controlo dos dinheiros e de outros ativos públicos, de acordo com a Lei. Preconiza ainda que o regime referente à contabilidade das autarquias locais vise a sua uniformização, normalização e simplificação, de modo a construir um instrumento de gestão económico-financeiro e possibilitar o conhecimento completo do valor contabilístico do património, assim como a análise das contas anuais.

A Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, procura definir regras mais eficazes, no que respeita ao equilíbrio orçamental, aos limites da dívida, aos mecanismos de recuperação financeira, à prestação de contas, individual e consolidada, à auditoria externa e à certificação legal de contas.

No seguimento das diretrizes dos normativos anteriores, o novo RFALEI pretende assegurar uma justa repartição de recursos públicos no que diz respeito ao equilíbrio orçamental, sem descurar a promoção da sustentabilidade local, a coesão e a racionalização territorial, contribuindo assim para a prevenção de situações de instabilidade e desequilíbrio financeiro.

Todavia, o novo RFALEI pretende que a relação financeira entre a administração central e os subsectores, neste caso a administração local, favoreça um efetivo planeamento ao nível da monitorização de previsões e do processo de orçamentação, mediante a divulgação antecipada da informação relativa aos principais fatores que cooperam para a preparação do Documento de Estratégia Orçamental (DEO), bem como para a proposta do OE.

O novo RFALEI ambiciona reforçar o princípio do equilíbrio orçamental, prevendo uma regra para o seu cálculo. Esta regra resulta do apuramento do saldo corrente



deduzido de amortizações médias de empréstimos de Médio e Longo Prazo (MLP), em conjugação com o vinculado no quadro plurianual de programação orçamental. Assim, neste novo quadro legal, os municípios passam a estar sujeitos a um limite para a dívida total, ajustada na relação entre esta e a receita corrente, enquanto que com o normativo anterior, os municípios estavam sujeitos a um limite para a dívida total, mas assente em exceções, como a não inclusão dos empréstimos contratualizados pelos municípios, a título excecional.

Para que haja uma maior conformidade nos limites legais de endividamento do município, o perímetro das entidades foi alargado, de forma a abranger a globalidade das entidades, independente da natureza em que participa, ou sobre os quais o município detém poderes de controlo, desta forma passam a fazer parte do grupo autárquico as entidades intermunicipais e entidades associativas municipais. Nos mesmos moldes e em simultâneo, o perímetro das entidades para efeitos de consolidação também foi ampliado.

A consolidação das contas, apesar de ser obrigatória desde 2004 pela Lei-Quadro dos Institutos Públicos<sup>5</sup>, não definiu qualquer diploma sobre como se procederia à sua consolidação, pois só com a Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro, é que foi definido o seu procedimento. Com o emergir da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, a definição das entidades que entram no perímetro de consolidação encontra-se no seu artigo 75º. O novo RFALEI prevê o alargamento do perímetro das entidades consolidadas, não apenas os serviços municipalizados e as entidades do setor empresarial local detidas na totalidade de capital como o previsto na LFL anterior, mas também pelas entidades controladas de forma direta ou indireta.

O novo RFALEI prevê mecanismos de recuperação financeira para a consolidação de passivos financeiros nos casos de ultrapassagem dos limites da dívida, através da adoção por parte do município, dum conjunto de regras de ajustamento exigentes conforme o grau de desequilíbrio financeiro, ou seja, quanto maior o desequilíbrio, maior terá de ser o ajustamento.

Com carácter inovador, são criados dois mecanismos para controlar as finanças dos municípios: o Fundo de Apoio Municipal (FAM) e o Conselho de Coordenação

---

<sup>5</sup> Lei n.º 3/2004, de 15 de janeiro

Financeira (CCF), com o objetivo de controlar os municípios com dificuldades financeiras.

O FAM surge no âmbito dos ajustamentos para controlo do grau de desequilíbrio financeiro entre o Estado e os municípios e está associado à assunção de obrigações de ajustamento e a uma monitorização e controlo das contas municipais permanentes, por parte da administração central.

O CCF emerge como elo de ligação entre as AL e o Estado, tendo em especial atenção o desenvolvimento equilibrado de todo o País e a necessidade de atingir os objetivos e as metas orçamentais traçados no âmbito das políticas de convergência a que Portugal se tenha vinculado no seio da União Europeia.

Segundo o novo RFALEI, o objetivo do governo é tornar as receitas dos municípios mais justas e adequadas ao novo quadro de competências para elas transferidas e criar um mecanismo financeiro de estímulo à promoção da intermunicipalidade, através do qual pretende premiar a contribuição que cada entidade dá para o desenvolvimento sub-regional. A partir de 2016, este mecanismo possibilitará premiar anualmente as entidades intermunicipais que aumentem com base no índice sintético de desenvolvimento regional, que o Instituto Nacional de Estatística (INE) determina com base na competitividade, coesão e qualidade ambiental, quais os montantes a transferir.

Relativamente às receitas municipais, o Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI) terá um acréscimo resultante da reavaliação dos prédios urbanos, sendo que em contrapartida o governo propõe a eliminação do imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis a partir de 2016, assim o princípio de transparência fiscal surge reforçado conforme o definido no artigo 3º do novo RFALEI.

Assim, para a receita referente ao IMI sobre os prédios rústicos, o RFALEI prevê que a totalidade da receita seja distribuída pelas freguesias e ainda uma participação de 1% da receita do IMI sobre os prédios urbanos, respondendo às necessidades de financiamento do conjunto das competências das freguesias.

O novo RFALEI prevê que as contas dos municípios sejam certificadas por um auditor externo, responsável pela certificação legal das contas, o qual deverá ser nomeado por deliberação do órgão deliberativo (assembleia municipal), sob proposta do órgão executivo. No normativo anterior, a certificação legal das contas só era obrigatória para

os municípios que detivessem capital em fundações ou em entidades do setor empresarial local.

### **3.5 Impacto da regulamentação na *accountability* da administração pública**

Segundo Carvalho e Casal (2011, p. 5), a informação produzida pelos municípios portugueses “é suficiente, é oportuna, é compreensível e é relevante, contudo não está acessível”. A informação financeira é a mais divulgada pelos municípios portugueses e resulta dos imperativos legais resultantes do normativo português POCAL, isto significa que para atingir níveis mais altos de *accountability* é essencial promover melhorias ao nível da divulgação.

As práticas de preparação e divulgação a todos os interessados da informação<sup>6</sup> sobre as principais atividades desenvolvidas, sobre os resultados obtidos, sobre os objetivos e estratégias, são princípios importantes na gestão pública.

De acordo com Carvalho e Casal (2011), as alterações introduzidas pela Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro, vieram potenciar a *accountability*, ao obrigar a preparar novos tipos de informação e a utilizar novas formas de divulgação, por exemplo o *website*.

Assim, foram introduzidas novas formas de divulgação de informação, quer pela disponibilização da informação em formato papel em local visível nos edifícios da câmara, quer no respetivo *website* e outros novos padrões de informação:

- a) *os mapas resumo das despesas segundo as classificações económica e funcional e das receitas segundo a classificação económica;*
- b) *os valores em vigor relativos às taxas do IMI e de derrama sobre o IRC;*
- c) *a percentagem da participação variável no IRS;*
- d) *os tarifários de água, saneamento e resíduos querem os prestadores dos serviços sejam o município, um serviço municipalizado, uma empresa municipal, intermunicipal, concessionária ou um parceiro privado no âmbito de uma parceria público-privada;*
- e) *os regulamentos de taxas municipais;*
- f) *o montante total das dívidas desagradado por rubricas e individualizando, os empréstimos bancários (número 1 do artigo 49º da LFL n.º 2/2007, de 15 de janeiro, p.331)*

---

<sup>6</sup> Onde se destacam os utilizadores internos: órgãos executivo e deliberativo dos municípios e utilizadores externos: Tribunal de Contas, Inspeção Geral de Finanças, Direção Geral das Autarquias Locais e Direção Geral do Orçamento.

As AL, as respetivas associações e as entidades do setor empresarial local, devem disponibilizar no respetivo *website* os documentos previsionais e de prestação de contas, tais como:

- a) *os planos de atividades e os relatórios de atividades dos últimos dois anos;*
- b) *os planos plurianuais de investimento e os orçamentos, bem como os relatórios de gestão, os balanços e a demonstração de resultados, inclusivamente os consolidados, os mapas de execução orçamental e os anexos às demonstrações financeiras, dos últimos dois anos;*
- c) *os dados relativos à execução anual dos planos plurianuais (número 2 do artigo 49º da Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro, p.331).*

Conforme o número 2 do artigo 79º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, as AL, as entidades intermunicipais, as entidades associativas municipais e as entidades do setor empresarial local, passam a disponibilizar no *website*, para além da informação mencionada no número 2 do artigo 49º da Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro, a proposta de orçamento apresentada pelo órgão executivo ao órgão deliberativo.

As alterações ao nível de publicitação da informação, foram significativas aquando da entrada em vigor da Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro e com a Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, as regras mantêm-se, apenas se verifica a obrigatoriedade de uma publicitação adicional, que se trata da proposta de orçamento apresentada pelo órgão executivo ao órgão deliberativo. Perante estas alterações e de acordo com o estudo elaborado por Carvalho e Casal (2011), o novo RFALEI deverá continuar a ser um elemento potenciador da *accountability*.

Relativamente ao orçamento municipal, o novo RFALEI estabelece que este inclui um relatório que contenha a apresentação e a fundamentação da política orçamental proposta, abrangendo a identificação e descrição das responsabilidades contingentes, o mapa resumo das receitas e despesas da AL, o mapa das receitas e despesas desagregado por classificação económica e um articulado que contenha as medidas para orientação da execução orçamental. O orçamento municipal inclui, para além dos mencionados anteriormente, os orçamentos dos órgãos e serviços do município com autonomia financeira, e de outras entidades participadas em relação às quais se verifique o controlo ou presunção de controlo pelo município, de acordo com o artigo 75º, e um mapa das entidades participadas pelo município, identificadas pelo respetivo número de

identificação fiscal, incluindo a respetiva percentagem de participação e valor correspondente<sup>7</sup>.

Como forma de acompanhamento e controlo das entidades sujeitas a Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, segundo o artigo 90º da referida Lei, o governo irá criar uma plataforma de transparência num *website*, de acesso público e universal, publicada de forma compreensível a informação relevante relativa a cada município, nomeadamente informações prestadas pelos municípios à DGAL, como os dados sobre a execução orçamental e decisões no âmbito dos respetivos poderes tributários.

O desígnio da criação desta plataforma eletrónica pelo governo virá ao encontro do cumprimento do princípio da transparência previsto no artigo 7º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, traduzindo-se num dever de informação mútuo entre as entidades do setor local e o Estado, bem como no dever de divulgar aos cidadãos, de forma acessível e rigorosa, a informação sobre a sua situação financeira.

Se a informação preparada e divulgada pelos municípios é satisfatória, como demonstra o estudo de Carvalho e Casal (2011), com o emergir do novo RFALEI, esta informação passará a ser mais satisfatória por estar sujeita a uma auditoria externa<sup>8</sup>, em que compete ao auditor externo proceder anualmente à revisão legal das contas para que haja uma maior conformidade na elaboração dessa informação. Assim, a informação disponibilizada pelos municípios passará a ser ainda mais relevante e compreensível pelos seus utilizadores, transparecendo maior rigor e fiabilidade.

---

<sup>7</sup> Artigo 46º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro

<sup>8</sup> Número 1 do artigo 88º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro



# 4

## Problema e questões metodológicas

---

Este capítulo consubstancia o estudo metodológico apoiado na *Grounded Theory*, cujo propósito é analisar as práticas de *accountability* em conformidade com o normativo apresentado no capítulo precedente.

Primeiro será efetuada a identificação do problema, de seguida será declarado o problema e logo após serão apresentadas as questões de investigação.

Por último, surge o desenvolvimento do estudo metodológico, descrevendo os principais passos desenvolvidos durante a investigação.

### 4.1 Identificação e declaração do problema

Segundo Koppell (2005), nos países democráticos, a prestação de contas constitui a forma de controlo mais utilizada pelas entidades externas, com os cidadãos a exigirem cada vez maior transparência na gestão dos fundos públicos. Assim, a transparência surge como um fator preponderante que deve constar do quotidiano da AP, nomeadamente nas atitudes dos gestores públicos e responsáveis políticos até ao controlo das políticas públicas.

A importância crescente que o governo tem atribuído ao controlo das contas públicas, destaca o RFALEI, como forma de prover maior estabilidade financeira às autarquias e permitir a implementação de mecanismos de escrutínio por parte dos cidadãos mais eficientes.

Assim, entendemos ser oportuno analisar a Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, de forma a verificar qual o impacto desta na elaboração e nos mecanismos de controlo das contas públicas, numa perspetiva de transparência e rigor dos atos de gestão, praticados pelos órgãos competentes das autarquias locais.

Examinando o novo RFALEI à luz da problemática de *accountability*, deve salientar-se que existe um maior consenso entre os políticos em prol de um melhor desempenho económico, para que a democracia, se torne mais transparente e responsiva perante decisões tomadas ao nível das relações entre o governo e os cidadãos/eleitores, como prática comum no seio das AP.

Face ao exposto, o presente trabalho de investigação tem como objetivo principal analisar as práticas de *accountability*, a transparência e a fiabilidade da informação produzida e divulgada pela AL, de forma a contribuir para uma gestão autárquica mais rigorosa e transparente. Neste sentido, serão estudados os principais aspetos institucionais, fiscais e económico-financeiros colocados no novo RFALEI, tentando perceber de que forma esta poderá ser um elemento facilitador das práticas de *accountability*.

Pelo que fica dito anteriormente foi possível identificar o problema que é declarado de seguida:

A Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, poderá funcionar como elemento facilitador da implementação de práticas de *accountability* ou, pelo contrário, será um elemento perturbador da implementação das referidas práticas.

## 4.2 Questões de investigação

Para dar resposta ao problema, identificado e declarado anteriormente, e considerando que o mesmo tem como objetivo geral contribuir para a transparência e rigor da AP, em particular do setor autárquico, colocamos as seguintes questões de investigação que de alguma forma se interligam com objetivos específicos que podem ser associados ao presente trabalho de investigação.

Tendo como formulação do problema a verificação das práticas de *accountability* no novo RFALEI, surgem as seguintes questões de investigação:

- 1) qual o impacto na gestão autárquica da adesão ao fundo de apoio municipal e qual o seu contributo para melhorar a transparência e rigor na gestão das AL?
- 2) o princípio do equilíbrio orçamental é reforçado com o novo RFALEI, cooperando para uma maior transparência e rigor na gestão estável das AL?



- 3) a nova definição de cálculo do endividamento permitirá uma avaliação mais fiável e real do endividamento local introduzindo maior rigor e transparência na administração local?
- 4) as contas dos municípios ao serem supervisionados por um auditor externo transmitirão maior rigor e transparência perante os utilizadores da informação prestada pelos municípios?

### **4.3 Metodologia**

De acordo com Coutinho (2011, p. 7) “a investigação é uma atividade de natureza cognitiva que consiste num processo sistemático, flexível e objetivo de indagação e que contribui para explicar e compreender os fenómenos sociais”. Por conseguinte, quando se utiliza a designação de investigação existem duas condições que se impõem, ou seja, que seja científica (ponderada pela sistematização e pelo rigor) e que seja adequada ao objeto de estudo.

Segundo Coutinho (2011), na atualidade subsiste uma opinião consensual sobre três grandes paradigmas em investigação, designados por paradigma positivista ou quantitativo, paradigma interpretativo ou qualitativo e paradigma sócio crítico ou hermenêutico. Estes paradigmas estabelecem um sistema de pressupostos e valores que orientam a pesquisa, determinando as várias opções que o investigador terá de tomar ao longo da sua investigação, de forma a alcançar as respostas aos seus problemas e questões de investigação. Como cita Crotty (1998, p. 3) “os paradigmas são o referencial filosófico que informa a metodologia do investigador”.

Nos últimos anos a investigação em Ciências Sociais tem recorrido com alguma frequência à *Grounded Theory*. Esta teoria foi proposta pelos sociólogos *Barney Glasser* e *Anselm Strauss*. É também designada por teoria fundamentada em dados, caracterizada com um estilo de pesquisa qualitativa que procura gerar novas teorias através de alguns elementos básicos: conceitos, categorias e propriedades. Esta teoria baseia-se numa perspetiva indutiva de teorias a partir dos dados analisados sistematicamente.

A teoria fundamentada em dados visa gerar um equilíbrio entre a teoria existente e a aprendizagem a partir dos dados, destacando-se de outros métodos de pesquisa

qualitativa pelo facto de conseguir desenvolver uma teoria através duma contínua interdependência entre a recolha dos dados e sua análise.

De acordo com Coutinho (2011), a metodologia, o método e as técnicas são designações que intervêm no trabalho de investigação para designar os diversos meios que auxiliam ou mesmo orientam o investigador na procura do conhecimento. No entanto, a metodologia procura analisar e descrever os métodos, desviando-se da prática para poder tecer considerações teóricas em volta do seu potencial na produção do conhecimento científico.

Charmaz (2006), seguidor da *Grounded Theory*, refere esta teoria como sendo multivariada. A teoria fundamentada em dados permite o desenvolvimento dum trabalho em que existe um envolvimento simultâneo na recolha dos dados e na sua análise, permitindo a construção de códigos analíticos e categorias elaboradas a partir dos dados e não da lógica preconcebida de hipóteses dedutivas.

Ainda segundo Charmaz (2006), na teoria fundamentada em dados subsiste o uso comparativo constante que envolve todas as fases de investigação, o progresso do desenvolvimento teórico durante cada passo da recolha dos dados, a elaboração de memorandos para definir categorias, particularizando as suas propriedades e relacionamentos, além de ir ao longo da investigação identificando lacunas de conhecimentos. A saturação das amostras dos dados que garante a disponibilidade de todos dados da investigação e por fim a condução da revisão da literatura que acontece somente após o desenvolvimento duma análise independente dos seus dados por parte do pesquisador.

Segundo Coutinho (2011), numa investigação qualitativa é difícil determinar e classificar os métodos de investigação, enquanto noutras metodologias, como por exemplo a quantitativa, o investigador pode usar instrumentos mais ou menos padronizados e adotar os procedimentos metodológicos indicados na literatura. Assim, uma investigação qualitativa caracteriza-se pelo estudo do tipo interpretativo, em que o trabalho de recolha e análise de dados é uma atividade diversificada, requerendo do investigador uma maior flexibilidade e criatividade.

Para alcançar os objetivos deste estudo foi utilizada de *Grounded Theory* uma abordagem metodológica de pesquisa para conceção de modelos que emergem a partir

da realidade investigada, que procura gerar novas teorias através de um processo interativo, ou seja, os dados são recolhidos e analisados e não gerados *a priori*, de forma a construir um equilíbrio entre a teoria recolhida pela revisão da literatura e a aprendizagem a partir dos dados.

A pesquisa inicia-se destacando a área de estudo e definindo as questões de investigação, trabalho já feito. De seguida, recolhem-se os dados e faz-se a sua análise através do método comparativo constante. Por fim, as teorias são geradas com o auxílio de procedimentos interpretativos e comparados com as teorias emergentes na revisão da literatura.

Com o objetivo de validar a resposta às questões de investigação é montado um estudo de caso no Município de Santa Maria da Feira, em que será observada a influência das alterações provocadas pelo novo RFALEI, verificando o impacto que poderá ocorrer nas práticas de *accountability* usadas pelo Município.

O estudo de caso no Município de Santa Maria da Feira será efetuado com base no método de recolha dos dados através da análise documental, tendo como suporte uma variedade de fontes documentais através das quais se pode gerar informação e também com base na experiência profissional da autora do trabalho, ela própria funcionária deste município, numa lógica ativa e participante. Assim, a informação documental será utilizada de forma a permitir contextualizar e fundamentar o trabalho de investigação.

As fontes documentais incluem a informação extraída da conta de gerência, nos documentos de prestação de contas, no relatório de gestão, informação disponibilizada no *website* da Direção Geral das Autarquias Locais (DGAL) designado de portal autárquico, edições do diário da república (nomeadamente legislação), jornais, revistas, relatórios, memorandos, *websites*, etc. O período em análise será o período económico de 2012 e 2013.

Assim, o estudo exploratório será aprofundado, na medida em que vai além da simples descrição dos factos de investigação, envolvendo um vasto conjunto de variáveis resultantes de múltiplas fontes de informação (Yin, 1994).

De forma a assegurar a fiabilidade e validade dos processos de recolha de dados, estabeleceu-se como requisito fundamental, a coerência metodológica. Sendo que ao longo deste estudo, a estratégia de verificação consistiu em assegurar uma articulação

correta entre as questões de investigação e os procedimentos metodológicos qualitativos.

# 5

## Estudo exploratório

---

De acordo com a metodologia descrita no capítulo 3, o trabalho de investigação inicia-se com um estudo exploratório às questões de investigação propostas, de forma a podermos validar as teorias construídas.

### 5.1 Primeira questão de investigação (fundo de apoio municipal)

A primeira questão de investigação, foi assim enunciada “qual o impacto na gestão autárquica da adesão ao fundo de apoio municipal e qual o seu contributo para melhorar a transparência e rigor na gestão das AL?”. Vamos nesta secção procurar encontrar a competente resposta.

Os mecanismos de recuperação financeira municipal previstos no artigo 57º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, são o saneamento financeiro<sup>9</sup> e a recuperação financeira<sup>10</sup>. A adesão a estes mecanismos pode ser facultativa ou obrigatória consoante o nível de desequilíbrio financeiro verificado a 31 de dezembro de cada ano.

Os mecanismos de recuperação financeira municipal, podem ser classificados em quatro categorias, em função da dívida total e da média da receita corrente líquida cobrada nos três exercícios anteriores, de acordo com o montante da dívida total apresentada.

A primeira categoria, descrita no número 2 do artigo 58º, refere que os municípios podem contrair empréstimos para saneamento financeiro se a dívida total ultrapassar a média da receita corrente líquida cobrada nos três exercícios anteriores.

A segunda categoria, descrita no número 1 do artigo 58º, refere que os municípios devem contrair empréstimos para saneamento financeiro, com o objetivo da reprogramação da dívida e a consolidação de passivos financeiros, quando no final do

---

<sup>9</sup> Artigo 58º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro

<sup>10</sup> Artigo 61º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro

exercício o montante da dívida total ultrapassar 1,5 vezes a média da receita corrente líquida cobrada nos três exercícios anteriores<sup>11</sup> ou o montante da dívida, excluindo os empréstimos, for superior a 0,75 vezes a média da receita corrente líquida cobrada nos três exercícios anteriores.

A terceira categoria, descrita no número 3 do artigo 58º, refere que os municípios são obrigados a contrair um empréstimo para saneamento financeiro ou a aderir ao procedimento de recuperação financeira previsto nos artigos 61º e seguintes, caso a dívida total prevista no artigo 52º se situe entre 2,25 e 3 vezes a média da receita corrente líquida cobrada nos três exercícios anteriores.

A quarta categoria descrita no número 1 do artigo 61º, menciona que o mecanismo de recuperação financeira municipal, é obrigatório para os municípios que se encontrem em situação de rutura financeira, ou seja, quando a dívida total prevista no artigo 52º for superior, em 31 dezembro de cada ano, a 3 vezes a média da receita corrente líquida cobrada nos últimos três exercícios. Este plano de recuperação financeira municipal deve ser sujeito a um parecer do auditor externo de acordo com o número 4 do artigo 77º.

Quadro 1 - Mecanismos recuperação financeira

	Dívida total em relação à média da receita corrente líquida cobrada nos 3 últimos exercícios	Saneamento Financeiro	Recuperação financeira municipal
1ª categoria	$\geq 1$ e $\leq 1,5$	pode	
2ª categoria	$> 0,75$ da dívida total líquida do saldo credor da conta 23 $> 1,5$ e $< 2,25$	deve	
3ª categoria	$\geq 2,25$ e $\leq 3$	é obrigado	pode
4ª categoria	$> 3$		é obrigado

Fonte: Adaptado Costa (2014)

Face ao exposto, concluímos que a aderência ao FAM, como mecanismo de recuperação financeira municipal, é obrigatória na terceira categoria na adesão ao saneamento financeiro e na quarta categoria na adesão à recuperação financeira municipal.

---

<sup>11</sup> Artigo 52º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro

A estrutura, termos e condições de capitalização e funcionamento do FAM são reguladas em diploma próprio<sup>12</sup>, que aguarda a qualquer momento a sua publicação, o qual irá contemplar as seguintes regras gerais:

- d) a definição do capital necessário;*
- e) as fontes de financiamento, que incluem obrigatoriamente a participação do Estado e de outros municípios;*
- f) a previsão que as unidades de participação são remuneradas;*
- g) a existência de uma direção executiva e de uma comissão de acompanhamento, que incluirão representantes do Estado e dos municípios;*
- h) a obrigação de o controlo e fiscalização da gestão do FAM serem exercidos por um revisor oficial de contas;*
- i) a previsão de que beneficiam da assistência financeira através do FAM os municípios que se encontrem nas situações previstas no n.º 3 do artigo 58º e no artigo 61º;*
- j) a existência obrigatória de um programa de ajustamento a executar pelos municípios beneficiários de assistência financeira;*
- k) a definição de um regime de acompanhamento técnico e financeiro contínuo do programa de ajustamento municipal e do contrato;*
- l) a possibilidade de recusa de assistência financeira pelo FAM, nomeadamente quando o município não reúna condições para o cumprimento do serviço da dívida;*
- m) previsão de que o incumprimento das cláusulas contratuais ou do programa de ajustamento municipal constituindo fundamento bastante para a sua resolução (artigo 64º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, p.5514).*

O incumprimento do plano de saneamento deve ser reconhecido na primeira sessão anual da assembleia municipal, sendo a cópia da deliberação respetiva remetida à DGAL, no prazo máximo de 15 dias, e determina a retenção das transferências do respetivo duodécimo das transferências correntes do OE não consignadas<sup>13</sup>, sendo que esta retenção pode ser no máximo de 20%. Os montantes retidos aos municípios ao abrigo do artigo 60º são afetos ao Fundo de Regularização Municipal (FRM).

Nos casos em que os municípios são obrigados a aderir ao saneamento financeiro, segundo número 3 do artigo 60º, sem prejuízo do número 1 desse mesmo artigo, o incumprimento do plano é de conhecimento oficioso pela DGAL, aquando da apreciação dos relatórios semestrais sobre a execução do plano de saneamento, dando conhecimento aos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e das autarquias locais, bem como aos presidentes dos órgãos executivo e deliberativo do

<sup>12</sup> À data da apresentação do presente estudo existe a Proposta de Lei n.º 232/XII, de 5 de junho de 2014

<sup>13</sup> Número 1 e 2 do artigo 60º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro

município em causa, que informam os respetivos membros na primeira reunião ou sessão seguinte.

O facto do incumprimento do plano de saneamento ser comunicado diretamente à DGAL e indiretamente aos eleitores, implica uma melhoria significativa no rigor e transparência dos atos de gestão das AL.

## **5.2 Segunda questão de investigação (equilíbrio orçamental)**

A segunda questão de investigação assim enunciada: “O princípio do equilíbrio orçamental é reforçado com o novo RFALEI, cooperando para uma maior transparência e rigor na gestão estável das AL?” é analisada seguidamente.

O POCAL refere que durante a elaboração e execução do orçamento, as AL devem cumprir o princípio do equilíbrio orçamental, designado pelo princípio do duplo equilíbrio orçamental.

*3.1.1 – Na elaboração e execução do orçamento das autarquias locais devem ser seguidos os seguintes princípios orçamentais: (...)*

*e) Princípio do equilíbrio – o orçamento prevê os recursos necessários para cobrir todas as despesas, e as receitas correntes devem ser pelo menos iguais às despesas correntes (Alínea e) do ponto 3.1.1 do POCAL, p.11).*

O princípio do equilíbrio orçamental impõe que se prevejam recursos necessários para fazer face a todas as despesas (equilíbrio formal), e que as despesas correntes não excedam as receitas correntes (equilíbrio corrente).

Os municípios devem obedecer às regras do equilíbrio orçamental de forma a evitar fragilidades no processo orçamental, precavendo desta forma desequilíbrios orçamentais. Assim, o princípio do equilíbrio orçamental deve ser previsto não só em termos formais, mas também em termos correntes, ou seja, deve existir um *superavit* corrente efetivo das receitas cobradas sobre as despesas realizadas.

Segundo o Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses (2012) existe uma falta de rigor no processo orçamental dos municípios, devido à prática repetida da sobreavaliação de receitas ao nível orçamental.

De acordo com Lobo (2012), como resultado da sobreavaliação das receitas e do nível de realização das despesas não ser ajustado às receitas liquidadas, as despesas realizadas



podem atingir níveis inaceitáveis para a capacidade de autofinanciamento dos municípios.

Quadro 2 - Receitas totais cobradas vs despesas realizadas 2008-2010

Un: 10<sup>6</sup> euros

Anos	Receita Cobrada a)	Despesa Realizada b)	Diferença a) - b)	Grau de Cobertura da Despesa
2008	8.082,60	10.051,40	-1.968,80	80,41%
2009	8.491,10	11.135,00	-2.643,90	76,26%
2010	8.026,20	10.699,60	-2.673,40	75,01%

Fonte: Adaptado Carvalho, Fernandes, Camões & Jorge (2012)

Analisando o Quadro 2 e comparando a receita cobrada com a despesa realizada pelos municípios portugueses, ao longo do triénio 2008-2010, fica evidenciado como as responsabilidades financeiras assumidas por via da execução orçamental excedeu largamente o montante das receitas cobradas. O grau médio de cobertura da despesa realizada face à receita cobrada, para esse triénio, é de 77,23%. Em valores absolutos, para o triénio 2008-2010, os municípios autorizaram despesa para além da sua capacidade de pagamento, em mais de 2,4 mil milhões de euros em termos médios.

Relativamente ao período em análise, o ano de 2010 foi o ano em que os municípios apresentaram o resultado mais desfavorável, verificando-se que a diferença entre a receita cobrada e despesa realizada foi mais elevada neste ano do que nos restantes.

Segundo Lobo (2012), a gestão orçamental caracterizada pela prática da sobreavaliação das receitas orçamentadas e a não adequação da realização das despesas às receitas efetivamente liquidadas, poderá acontecer segundo a Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro, desde que haja conformidade com a regra do equilíbrio orçamental *ex-ante* (orçamento previsional da receita igual ao orçamento previsional da despesa), no entanto pode ter graves consequências para a solvabilidade financeira dos municípios.

Por conseguinte, a assunção de compromissos relativamente aos quais não há a disponibilidade dos meios financeiros necessários para se proceder à sua adequada regularização, faz com que a execução de grande parte da despesa municipal seja

suportada pelo endividamento, principalmente pelo crédito de fornecedores e outros credores.

Assim, o desequilíbrio financeiro dos municípios evidencia-se pela diferença existente entre a execução da receita e da despesa, pelo que esta diferença compromete a capacidade dos municípios cumprirem atempadamente com os seus compromissos e consequentemente a um aumento da dívida total do município.

Devemos salientar que as regras orçamentais apresentadas no capítulo V da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, impõem novas condicionantes na elaboração e aprovação dos documentos previsionais, comparativamente com a Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro, estabelecendo e reforçando as regras orçamentais: equilíbrio orçamental, anualidade e plurianualidade, unidade e universalidade e não consignação.

O conceito de equilíbrio orçamental, de acordo com artigo 40º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, apresenta uma nova versão da “regra de ouro”. Os orçamentos das entidades do setor local devem prever as receitas necessárias para cobrir todas as despesas, passando a incidir na diferença positiva entre a receita corrente bruta cobrada e a despesa corrente acrescida das amortizações médias de empréstimos de MLP<sup>14</sup>.

O resultado obtido de acordo com o número 2 do artigo 40º, poderá atingir num determinado ano um valor negativo inferior a 5% das receitas correntes totais, no entanto deverá ser obrigatoriamente compensado no exercício seguinte<sup>15</sup>.

Como medida de controlo da execução do orçamento da receita, o número 3 do artigo 56º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, prevê que no caso de o município registar durante dois anos consecutivos valores da taxa de execução da receita prevista em orçamento inferior a 85%, sejam informados os membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e das autarquias locais, bem como os presidentes dos órgãos executivo e deliberativo do município em causa, que por sua vez informam os respetivos membros na primeira reunião ou sessão seguinte.

O novo RFALEI prevê no seu artigo 44º, a definição dum quadro plurianual municipal, atendendo ao facto de os orçamentos serem anuais e enquadrados num quadro

---

<sup>14</sup> Número 2 do artigo 40º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro

<sup>15</sup> Número 3 do artigo 44º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro

plurianual de programação orçamental e tem em conta as projeções macroeconómicas que servem de base ao OE.

O quadro plurianual de programação orçamental define limites para a despesa do município, bem como para as projeções de receita discriminadas entre as provenientes do OE e as cobradas pelo município, numa base móvel que abranja os quatro exercícios seguintes<sup>16</sup> e será atualizado anualmente, para os quatro anos seguintes, no orçamento municipal<sup>17</sup>.

No que diz respeito ao calendário municipal, salienta-se o facto de o órgão executivo apresentar ao órgão deliberativo, até 31 de outubro de cada ano, a proposta de orçamento municipal para o ano económico seguinte<sup>18</sup>.

O novo quadro legal previsto na Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, no que diz respeito às regras orçamentais, pretende que haja uma melhor coordenação financeira entre a administração central e a administração local, mediante a divulgação antecipada da informação relativa às principais variáveis que auxiliam a preparação do DEO e a proposta de OE.

A regra de equilíbrio do saldo corrente tem por base as preocupações com eficiência e equidade intergeracionais. Segundo Cunha (2014), a despesa corrente gera benefícios contemporâneos e a despesa de capital, interpretada exclusivamente como despesa de investimento, gera benefícios futuros, que se estendem por muitos anos após a sua execução. Neste sentido, de acordo com Conselho de Finanças Públicas (2013), o investimento (líquido das receitas de capital) num dado período é financiado pelo excedente corrente e o endividamento líquido desse período. Assim, a regra de equilíbrio do saldo corrente estabelece um limite para o endividamento anual, que é a despesa de investimento líquida (de receita de capital).

Deste modo, se o valor despendido pelo serviço da dívida for ao encontro do benefício gerado pelo investimento líquido, podemos dizer que existe sincronização na relação custo/benefício. Todavia, deve ter-se em consideração uma definição rigorosa das despesas e receitas consideradas como correntes e de capital. Nomeadamente, na forma

---

<sup>16</sup> Número 2 do artigo 44º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro

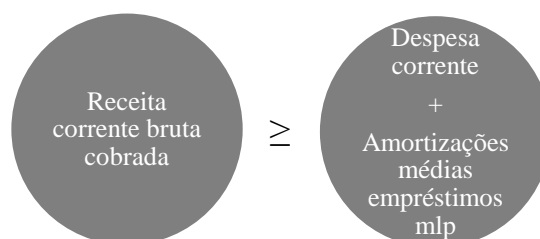
<sup>17</sup> Número 4 do artigo 44º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro

<sup>18</sup> Número 1 do artigo 45º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro

de repartição das verbas referentes ao FEF entre receitas correntes e receitas de capital, que segundo o número 3 do artigo 31º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, estipula que as receitas correntes não podem exceder 90% do FEF.

Se analisarmos em conjunto a repartição das verbas do FEF e a regra de equilíbrio do saldo corrente, de acordo com Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, verificamos que os municípios podem ponderar sobre a possibilidade da percentagem de repartição das verbas transferidas do FEF entre corrente e capital, aumentando a percentagem das receitas correntes em detrimento das receitas de capital, deste modo ajuda ao cumprimento do estipulado na Lei.

Figura 1 - Equilíbrio orçamental



Conselho de Finanças Públicas (2013), entende que os municípios podem aumentar o montante do seu endividamento anual, ao declarar 90% do montante total do FEF transferido como receita corrente. Assim sendo, se os municípios considerarem a transferência do FEF, no seu limite dos 90%, como receita corrente, confere um aumento das receitas correntes do próprio ano. Pelo que, este aumento da receita corrente vai influenciar o cálculo da média da receita corrente líquida cobrada nos três exercícios anteriores. Por conseguinte, aquando do apuramento do limite da dívida total<sup>19</sup>, a média da receita será maior, o que vai permitir ao município uma maior margem disponível para poder aumentar o seu endividamento.

Face ao exposto, concordamos com a opinião do Conselho de Finanças Públicas (2013), quando refere no Relatório n.º 1/2013, que é incongruente limitar superiormente a receita corrente e que será conveniente que o Parlamento se pronuncie sobre esta situação, de modo a que clarifique arbitrariedades na interpretação da Lei.

---

<sup>19</sup> Artigo 52º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro

Outro assunto que merece especial atenção e urge esclarecer, de modo a não suscitar dúvidas na sua interpretação é a distinção entre operação económica corrente ou de capital. A contabilização de uma operação económica entre corrente ou capital, deve ser efetuada tendo em consideração a sua natureza, que por vezes não é fácil a sua distinção, pelo que pode conduzir a interpretações diferentes.

Pelo que fica exposto, podemos concluir que o novo normativo, no que diz respeito ao equilíbrio orçamental, introduz um conjunto de regras orçamentais que fazem com que a gestão municipal das AL seja apoiada por atos de rigor e transparência.

### **5.3 Terceira questão de investigação (endividamento)**

A terceira questão de investigação “A nova definição de cálculo do endividamento permitirá uma avaliação mais fiável e real do endividamento local introduzindo maior rigor e transparência na administração local?” irá ser apreciada nesta secção.

O crescimento económico-financeiro imposto pela realidade atual tornou o recurso ao crédito inevitável, o que pode constituir uma séria ameaça à capacidade do Governo Central manter a disciplina fiscal e a estabilidade macroeconómica (Lobo & Ramos, 2009). Neste contexto, o controlo das finanças públicas, especificamente do endividamento é uma realidade cada vez mais indispensável, para que haja um esforço de consolidação orçamental das AP.

O crédito municipal é um importante instrumento financeiro, preceituado na LFL, ao qual os municípios recorrem, que ajuda a manter um nível de financiamento adequado ao desempenho das atribuições que lhes são atribuídas, como meio para alcançar a estabilidade e solvabilidade financeira.

De acordo com Lobo (2012), desde a primeira Lei n.º 1/79, de 2 de janeiro, os municípios assumiram uma função primordial, enquanto dinamizadores das despesas de investimento público e impulsionadores da coesão económica e social, de forma a garantir o acesso de todos os cidadãos a um conjunto de bens e serviços mínimos essenciais.

Comparando as competências municipais decorrentes do Decreto-Lei n.º 77/84, de 8 de março, com as previstas no Decreto-Lei n.º 159/99, de 14 de setembro, verifica-se um aumento das atribuições das competências à AL, segundo Lobo (2012). Assim, se os

municípios não tiverem receitas próprias suficientes para responder às novas despesas decorrentes das novas competências impostas, ficam demasiado dependentes das transferências da administração central.

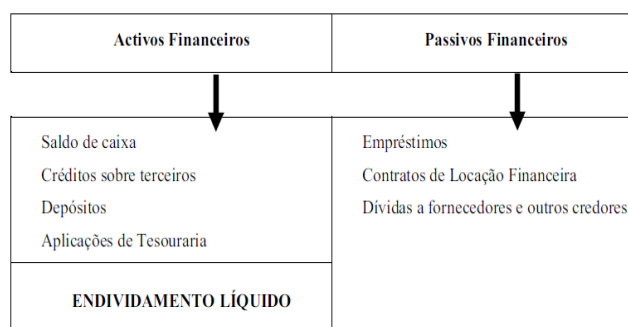
Segundo Lobo (2012), neste contexto, o recurso ao crédito torna-se uma opção recorrente, enquanto forma de financiamento complementar às transferências da administração central, contribuindo para o crescente endividamento dos municípios. Os municípios cada vez são mais forçados a endividarem-se para poderem manter as funções que lhes estão atribuídas.

Reconhecendo que cada vez mais será necessário controlar o endividamento dos municípios, para além dos limites estabelecidos na Lei, surge a necessidade de criar mecanismos que permitam aos municípios e aos organismos de controlo, efetuar uma gestão eficiente do endividamento (Ribeiro & Jorge, 2011). Assim, neste sentido a Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, pretende reforçar os mecanismos de controlo do endividamento dos municípios.

Segundo o estudo elaborado por Lobo e Ramos (2009), a disciplina jurídica do regime de crédito dos municípios, Lei n.º 42/98, de 6 de agosto, revelou-se desajustada do objetivo de garantir um nível de endividamento sustentável em cada município. Com a Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro, foram introduzidas alterações no sentido de colmatar as deficiências detetadas no normativo, de forma a assegurar a necessária estabilidade no enquadramento jurídico de acesso ao crédito por parte dos municípios, apresentando regras mais sólidas e harmonizáveis, por forma a assegurar-se o cumprimento dos objetivos de rigor e consolidação orçamental junto da AP.

O conceito de endividamento líquido municipal encontrava-se definido no artigo 36º da Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro, pela diferença entre a soma dos passivos (empréstimos utilizados, contratos de locação financeira e as dívidas a fornecedores reconhecidos por ambas as partes) e a soma dos ativos (saldo de caixa, os depósitos em instituições financeiras, as aplicações de tesouraria e os créditos sobre terceiros). Por imposição do Sistema Europeu de Contas Regionais e Nacionais de 1995 (SEC 95) a dívida municipal concorre para a dívida total do Estado, no sentido duma uniformização de critérios que se pretende obter ao nível da União Europeia.

Figura 2 - Endividamento líquido segundo Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro



Fonte: Fernandes (2007, p. 78)

Segundo o n.º1 do artigo 37º da Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro, o montante do endividamento líquido total de cada município, em 31 de dezembro de cada ano, não pode exceder 125% do montante das receitas provenientes dos impostos municipais, das participações do município no FEF, da participação no IRS, da derrama e da participação nos resultados das entidades do setor empresarial local, referentes ao ano anterior.

Com a Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, o conceito de endividamento municipal é substituído pelo conceito de dívida total.

Os três limites de endividamento consagrados número 1 do artigo 37º (endividamento líquido municipal), número 1 do artigo 39º (endividamento curto prazo) e nos número 2 a 4 do artigo 39º (endividamento médio e longo prazo) da Lei n.º 2/2007, de 15 janeiro, deixam de existir, passando haver um único limite, definido como dívida total<sup>20</sup>.

O conceito de dívida total engloba todos os empréstimos (contratualizados a nível excecional ou não), os contratos de locação financeira e quaisquer outras formas de endividamento contratualizadas por iniciativa do município junto de instituições financeiras, bem como todos os restantes débitos a terceiros. Sendo que, segundo o número 1 do artigo 52º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, limite da dívida total do município, deverá incluir as entidades previstas no artigo 54º do novo RFALEI<sup>21</sup> e não

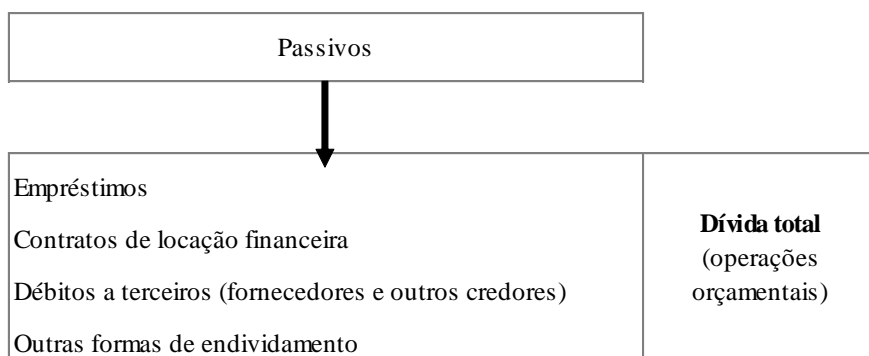
<sup>20</sup> Artigo 52º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro

<sup>21</sup> Os serviços municipalizados e intermunicipalizados, neste último caso, o critério é o previsto no n.º 4 do artigo 16º da Lei 50/2012, de 31 de agosto, o qual designa que as perdas e os resultados positivos são distribuídos pelos municípios, nos termos do definido no acordo celebrado para o efeito; as entidades intermunicipais e as entidades associativas municipais de acordo com o critério a estabelecer pelos seus órgãos deliberativos, com o acordo expresso das assembleias municipais, ou, na sua falta, de forma

pode ultrapassar, em 31 de dezembro de cada ano, 1,5 vezes a média da receita corrente líquida cobrada nos três exercícios anteriores.

Assim, com a Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, o cálculo do montante da dívida total assume uma dimensão diferente comparativamente com o normativo anterior, ou seja, este montante da dívida total deixa de ser a diferença entre alguns elementos ativos e passivos financeiros, passando a considerar apenas elementos passivos.

Figura 3 - Dívida total segundo Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro



De acordo com Fernandes (2007), a Lei n.º 2/2007, de 15 janeiro, é considerada mais flexível contudo muito mais rigorosa, no sentido de que, os municípios que forem eficientes na sua gestão, quer ao nível de controlo da despesa, quer ao nível das cobranças e da capacidade de inovação na produção de serviços, terão certamente um aumento das suas receitas. Assim, os municípios conseguiram ter mais autonomia financeira, ou seja, no pagamento das dívidas, verificando-se maior rigor e mais limitações quanto ao aumento do endividamento dos municípios.

Por conseguinte, embora a LFL anterior seja considerada mais flexível contudo mais rigorosa, o novo RFALEI, ao substituir o conceito de endividamento pelo de dívida total, considera a inclusão de todos os empréstimos excecionados ou não, o que irá permitir apurar o valor da dívida total exato sem exceções, transmitindo maior rigor e transparência na gestão municipal.

---

proporcional à quota de cada município para as suas despesas de funcionamento; as empresas locais e participadas de acordo com os artigos 19º e 51º da Lei n.º 50/2012, de 31 de agosto, exceto se tratar de empresas abrangidas pelos setores empresarial do Estado ou regional, proporcional à participação que o município tem no capital social, direta ou indiretamente; as cooperativas e as fundações, proporcional à participação do município, direta ou indiretamente; outras entidades de natureza diferente às quais se verifique, de acordo com o n.º 4 do artigo 75º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, o controlo ou presunção de controlo por parte do município, pelo montante total.



A consequência do incumprimento, por parte dos municípios, do limite da dívida total das suas operações orçamentais, de acordo com o novo RFALEI, não sofre alterações comparativamente com o disposto na Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro, ou seja, os municípios nestas circunstâncias devem reduzir pelo menos 10% do montante em excesso, no ano subsequente, até que o limite seja cumprido, de acordo com alínea a) do número 3 do artigo 52º da referida Lei.

Segundo a alínea b) do número 3 do artigo 52º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, os municípios que cumpram o limite de dívida total previsto no n.º 1 do artigo 52º da referida Lei, só podem aumentar, em cada exercício, o valor correspondente a 20% da margem disponível no início de cada um dos exercícios.

Para efeito de responsabilidade financeira, os municípios que cumpram o limite de dívida total mas não obedeçam ao estipulado na alínea b) do número 3 do artigo 52º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, ficam sujeitos às sanções previstas no caso de incumprimento das obrigações legais, isto é, são equiparados aos que ultrapassam o limite legal<sup>22</sup>.

No entanto, o limite previsto no número 1 do artigo 52º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, pode ser excedido em situações de calamidade pública. Neste caso, os municípios poderão recorrer à contração de empréstimos destinados ao financiamento da recuperação de infraestruturas municipais afetadas, decretadas nos termos da Lei, por um período máximo de 10 anos e mediante autorização prévia dos membros do Governo<sup>23</sup>.

De acordo com o novo RFALEI, os municípios em situações de incumprimento do limite da dívida total, que atinjam ou ultrapassem a média da receita corrente líquida cobrada nos três exercícios anteriores, ficam sujeitos a mecanismos de alerta precoce enviados pela DGAL informando os membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e das autarquias locais, bem como os presidentes dos órgãos executivos e deliberativo do município em causa<sup>24</sup> e ficam ainda sujeitos a mecanismos de recuperação financeira municipal, no caso de atingirem ou ultrapassarem 1,5 vezes a

---

<sup>22</sup> Número.4 do artigo 52º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro

<sup>23</sup> Artigo 53º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro

<sup>24</sup> Número 1 do artigo 56º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro

média da receita corrente líquida cobrada nos três exercícios anteriores<sup>25</sup>, neste caso são informadas para além das entidades referidas anteriormente, Banco de Portugal<sup>26</sup>.

Salienta-se que em situações de incumprimento do limite da dívida total, os municípios verão a sua imagem denegrida quer no mercado financeiro, quer perante os cidadãos/eleitores. Por conseguinte, os cidadãos/eleitores poderão numas próximas eleições demonstrarem o seu desagrado pelo serviço prestado pelo executivo do município, não votando nesse mesmo executivo.

Conclui-se que o normativo da gestão financeira do poder local introduz novas regras na definição do cálculo do endividamento que visam melhorar o rigor e transparência das AL.

#### **5.4 Quarta questão de investigação (auditoria)**

A quarta questão de investigação é assim enunciada “As contas dos municípios ao serem supervisionadas por um auditor externo transmitirão maior rigor e transparência perante os utilizadores da informação prestada pelos municípios?”. De seguida vamos procurar encontrar resposta adequada a esta questão.

Segundo Power (2003), a auditoria constitui uma componente crucial no processo de *accountability*, sendo a independência dos auditores um aspeto fundamental para manter a credibilidade e a legitimidade dos atos e das transações.

De acordo com o artigo 74º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, a contabilidade das autarquias locais, das entidades intermunicipais e das entidades associativas devem respeitar o POCAL.

Segundo número 3 do artigo 76º da referida Lei, os documentos de prestação de contas para as autarquias locais, das entidades intermunicipais e das entidades associativas, que sejam obrigadas, nos termos da Lei, à adoção de contabilidade patrimonial<sup>27</sup>, são remetidos ao órgão deliberativo para apreciação juntamente com a certificação legal das contas e o parecer sobre as mesmas apresentados pelo revisor oficial de contas ou sociedade de revisores oficiais de contas.

---

<sup>25</sup> Artigo 57º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro

<sup>26</sup> Número 2 do artigo 56º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro

<sup>27</sup> De acordo com o POCAL são todas as entidades obrigadas a aplicar o regime geral

Os documentos de prestação de contas devem demonstrar fiabilidade e relevância das contas públicas, de forma a desenvolver um juízo de *accountability*. Para isso, as contas prestadas devem ser auditadas refletindo de forma adequada a situação financeira e patrimonial das entidades contabilísticas; a execução orçamental deve estar de acordo com o aprovado na assembleia representativa e de acordo com as leis relativas à elaboração, aprovação e execução dos orçamentos públicos; e todas as transações subjacentes estão conforme as normas legais e os princípios e normas contabilísticas aplicáveis.

O auditor externo, responsável pela certificação legal das contas, é nomeado por deliberação do órgão deliberativo, sob proposta do órgão executivo, de entre revisores oficiais de contas ou sociedades de revisores oficiais de contas, sem prejuízo do procedimento pré-contratual previsto no Código dos Contratos Públicos. No âmbito da certificação legal de contas, compete ao auditor externo proceder anualmente à revisão legal das contas, nomeadamente:

- a) Verificar a regularidade dos livros, registos contabilísticos e documentos que lhes servem de suporte;*
- b) Participar aos órgãos municipais competentes as irregularidades, bem como os factos que considere relevadores de graves dificuldades na prossecução do plano plurianual de investimento do município;*
- c) Proceder à verificação dos valores patrimoniais do município, ou por ele recebidos em garantia, depósito ou outro título;*
- d) Remeter semestralmente aos órgãos executivo e deliberativo da entidade informação sobre a respetiva situação económica e financeira;*
- e) Emitir parecer sobre os documentos de prestação de contas do exercício, nomeadamente sobre a demonstração de resultados de resultados individuais e consolidados e anexos às demonstrações financeiras exigidas por lei ou determinados pela assembleia municipal (número 2 do artigo 77º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, p. 5517)*

Assim sendo, o auditor externo é responsável por expressar uma opinião profissional e independente, baseada no exame às demonstrações financeiras.

Ao órgão executivo cabe a responsabilidade pela preparação das demonstrações financeiras, para que apresentem de forma verdadeira e apropriada a posição financeira do município, o resultado das suas operações e o relato da execução orçamental, bem como a adoção de políticas critérios contabilísticos e orçamentais adequados e a manutenção de um sistema de controlo interno apropriado.

A contratação de um auditor externo, por parte dos municípios, para a revisão das contas anuais surge com a LFL de 2007. No entanto, segundo esta Lei, esta medida só seria aplicada aos municípios que detivessem capital em fundações ou em entidades do setor empresarial local, pelo que abrange apenas parte dos municípios<sup>28</sup>.

Com a Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, assiste-se à implementação obrigatória a todos os municípios da contratação de um auditor externo para a certificação legal das contas, de forma a contribuir para o reforço da disciplina financeira, da responsabilidade e da equidade.

Dada a relevância do papel desempenhado pelo auditor externo na certificação das contas dos municípios, em nossa opinião será de salientar a obrigação inovadora imposta pela Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, na medida em que as contas municipais irão demonstrar maior rigor e transparência no processo *accountability* como refere o autor Power (2003).

## **5.5 Análise integrada da resposta às questões de investigação**

As conclusões a que chegamos ao procurar resposta para cada uma das questões de investigação colocadas no capítulo 3, permite formar uma opinião sólida sobre o impacto da evolução normativa, neste caso particular, no âmbito da gestão financeira das AL. A opinião que podemos reter é que se tem vindo a verificar de forma consistente um reforço dos mecanismos que têm como objetivo principal promover o rigor e a transparência (*accountability*) dos órgãos de gestão da administração pública. Podemos então com base na teoria fundamentada em dados construir a nossa própria teoria de que a evolução normativa que se tem vindo a verificar na gestão financeira dos municípios portugueses tem sido grandemente reforçada na vertente de dotar os atos de gestão de maior *accountability*.

---

<sup>28</sup> Número 1 do artigo 48º da Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro

# 6

## Estudo de caso

---

A validação do trabalho de investigação foi efetuada através do estudo de caso ao Município de Santa Maria da Feira, de forma a observar a influência das alterações provocadas pelo novo RFALEI e verificando o impacto das mudanças que poderão ocorrer nas práticas de *accountability* usadas pelo Município.

O MSMF foi o município escolhido para validação do estudo de caso, dado o conhecimento da realidade do município, uma vez que desempenha funções na divisão financeira deste município.

### 6.1 Caraterização do município de santa maria da feira

O MSMF situa-se no Largo da República, 4520-909 Santa Maria da Feira e visa, através dos seus órgãos representativos (executivo e deliberativo), a prossecução de interesses próprios da população do concelho de Santa Maria da Feira, definindo nesse sentido, estratégias e linhas orientadores para o desenvolvimento sustentável do Município.

Apesar do concelho de Santa Maria da Feira pertencer ao distrito de Aveiro, encontra-se agregado, em termos regionais, à área metropolitana do Porto, dada a proximidade com essa área administrativa.

Atualmente, o concelho de Santa Maria da Feira é composto por 21 freguesias e tem uma área de 215,87 km<sup>2</sup>.

De acordo com a Lei n.º 11-A/2013, de 28 janeiro, que dá cumprimento à reorganização administrativa do território das freguesias, na qual é estabelecida a criação de freguesias por agregação ou por alteração dos seus limites territoriais de acordo com os princípios, critérios e parâmetros definidos na Lei n.º 22/2012, de 30 de maio, o concelho passou de 31 freguesias para 21 freguesias. Segundo o artigo 9º da Lei 11-A/2013, de 28 de janeiro, as freguesias agregadas e as que deram origem a freguesias criadas por

alteração de limites territoriais, deixaram de ter existência jurídica a partir do momento das eleições gerais para os órgãos das autarquias locais em dia 30 de setembro 2013.

O concelho de Santa Maria da Feira tem 139.312 habitantes e 125.897 eleitores<sup>29</sup>. De acordo com o Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses (2012), os municípios com mais de 100.000 habitantes são designados por municípios de grande dimensão. Deste modo, o MSMF é classificado quanto à sua dimensão como um município de grande dimensão, pertencendo desta forma aos 23 municípios de grande dimensão dos 308 municípios existentes.

O MSMF exerce a sua atividade de acordo com as atribuições que lhe estão legalmente conferidas pela Lei n.º 159/99, de 14 de setembro, através do exercício das competências descritas na Lei n.º 169/99, de 18 de setembro, alteradas pela Lei 75/2013, de 12 de setembro.

Em termos de organização contabilística, o município regista todas as operações num único sistema de contabilidade, que integra a contabilidade orçamental, a contabilidade patrimonial e a contabilidade de custos, de acordo com o estipulado no Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22 de fevereiro.

O sistema informático utilizado pelo município, designado por Sistema Integrado Gestão Municipal Autárquico, permite que as diversas aplicações estejam interligadas entre si, possibilitando a obtenção de uma gestão autárquica eficiente e eficaz. Neste sentido, o MSMF, ao longo dos anos, tem investido, quer ao nível do *hardware* quer ao nível do *software*, de forma a conseguir melhorar o seu desempenho.

Atualmente, no MSMF grande parte das aplicações informáticas estão interligadas entre si, possibilitando a obtenção de informações de forma mais rápida e em tempo oportuno. Os serviços de contabilidade deste município dispõem de um sistema informático que permite centralizar toda a informação proveniente dos diversos setores, contribuindo de forma assinalável para garantir a fiabilidade da informação produzida.

---

<sup>29</sup> Mapa n.º 1/2014 publicado no Diário da República 2.ª série n.º 43, de 3 de março de 2014

## **6.2 O município de santa maria da feira como estudo de caso**

A investigação ao MSMF permitirá a validação do estudo de caso que foi realizado no âmbito da análise económica/financeira aos anos de 2012 e 2013.

Dada a grande dimensão do MSMF, a validação da investigação com estudo de caso ao município torna-se interessante, sob o ponto de vista da materialidade dos valores apresentados.

### **6.2.1 Impacto do fundo de apoio municipal**

Já analisámos a primeira questão de investigação no capítulo 4, concluindo que o FAM é um mecanismo que pode contribuir, pelas razões apontadas, para melhorar o rigor e a transparência dos atos de gestão das AL. Vamos agora verificar a adequação da análise desta questão de investigação ao MSMF.

Como medida inovadora, a Lei n.º 73/2013, de 3 setembro, contempla a criação do FAM, previsto no artigo 62º, como pessoa coletiva de direito público dotado de autonomia administrativa e financeira.

O FAM tem como objeto prestar assistência financeira aos municípios que se encontrem enquadrados no n.º 3 do artigo 58º e no artigo 61º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, mediante a celebração de um contrato e abrangendo os municípios cuja dívida total se situe entre 2,25 e 3 vezes a média da receita corrente líquida cobrada nos três exercícios anteriores, bem como os que se encontram em situação de recuperação financeira municipal<sup>30</sup>. Assim, a finalidade deste fundo é prestar assistência financeira aos municípios mais endividados, de acordo com um programa de ajustamento que os municípios beneficiários deverão executar obrigatoriamente<sup>31</sup> e em simultâneo com a definição de um regime de acompanhamento técnico e financeiro contínuo do programa de ajustamento municipal e do contrato<sup>32</sup>.

Assim, ao analisarmos a dívida do MSMF, à data de 31 de dezembro de 2013, de acordo com este normativo, verificamos que a dívida total de operações orçamentais é superior

---

<sup>30</sup> Artigo 63º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro

<sup>31</sup> Alínea g) do artigo 64º da Lei n.º 73/2013, de 3 setembro

<sup>32</sup> Alínea h) do artigo 64º da Lei n.º 73/2013, de 3 setembro

às receitas correntes líquidas cobradas nos três exercícios anteriores (2010, 2011 e 2012), conforme podemos constatar no quadro seguinte.

Quadro 3 - Dívida total vs receita corrente líquida

Dívida total_operações orçamentais	55.103.371,40 €
Receitas correntes líquidas cobradas_média dos 3 anos	44.368.681,64 €
% da dívida total em relação à média das receitas correntes líquidas cobradas nos 3 exercícios anteriores	124,19%

De acordo com o Quadro 3, depreende-se que o MSMF não se enquadra nas regras gerais de acesso ao FAM<sup>33</sup>, uma vez que a relação entre a dívida total de operações orçamentais<sup>34</sup> (incluídas as dívidas das participadas) e a média das receitas correntes líquidas cobradas nos três exercícios anteriores é de 124,18%. Verifica-se que esta relação, situa-se abaixo do previsto para acesso aos mecanismos de recuperação financeira, conforme determina o artigo 63º.

Apesar do MSMF, à data de 31 de dezembro de 2013, não reunir as condições de acesso a assistência financeira que o novo RFALEI prevê, este deverá efetuar um controlo rigoroso da dívida total.

Não obstante, se o MSMF fosse candidato ao FAM, de acordo com as regras gerais do FAM, o município teria a sua gestão mais controlada, uma vez que para além de todas as imposições decorrentes do novo RFALEI, o município teria de ser orientado pela entidade que constitui o FAM e o seu incumprimento iria ser comunicado diretamente à DGAL e indiretamente aos eleitores o que implicaria uma melhoria significativa no rigor e transparência dos atos de gestão da AP.

## 6.2.2 Princípio do equilíbrio orçamental

Na segunda questão de investigação analisada no capítulo 4, referiu-se que o princípio do equilíbrio orçamental poderá conduzir, devido à exposição pública, a um maior rigor e transparência na administração pública.

O princípio do equilíbrio orçamental, consagrado no ponto 3.1.1. do POCAL, determina o modelo orçamental e contabilístico das autarquias locais, ao estabelecer que o

---

<sup>33</sup> Artigo 63º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro

<sup>34</sup> Calculada de acordo com o artigo 52º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro



orçamento deve prever os recursos necessários para cobrir todas as despesas e impõe que as receitas correntes sejam pelo menos iguais às despesas correntes.

Assim, o orçamento é composto por receitas correntes e receitas de capital, o qual comporta despesas distintas de igual forma, estando sujeito ao princípio do equilíbrio orçamental, sempre numa perspetiva de otimização dos recursos recebidos, face às necessidades de despesas correntes.

Os quadros seguintes permitem avaliar quer a fiabilidade do orçamento, quer a capacidade da sua execução, em função do montante das receitas efetivamente arrecadadas pelo MSMF.

Quadro 4 - Orçamento 2012

	Orçamento (dotações finais)	Execução	
		Valor	Taxa
Receitas correntes brutas	46.908.539,00 €	45.217.269,42 €	96,39%
Receitas capital brutas	59.455.495,25 €	12.431.088,98 €	20,91%
Outras receitas brutas	24.280,00 €	28.599,99 €	117,79%
Saldo da gerência anterior	881.778,78 €	881.778,78 €	100,00%
Total	107.270.093,03 €	58.558.737,17 €	54,59%
Despesas correntes	47.888.435,44 €	37.589.849,26 €	78,49%
Despesas capital	59.381.657,59 €	20.084.082,34 €	33,82%
Total	107.270.093,03 €	57.673.931,60 €	53,77%

Fonte: Adaptado da Prestação de Contas MSMF (2012)

Analisando o Quadro 4 podemos verificar que o MSMF, em 2012, contemplou um total do orçamento no montante de 107.270.093,03€, correspondendo a um total de receita bruta executada no montante de 58.558.737,17€ e um total de despesa executada de 57.673.931,60€, conduzindo a uma taxa de realização do orçamento em 54,59% da receita e em 53,77% da despesa.

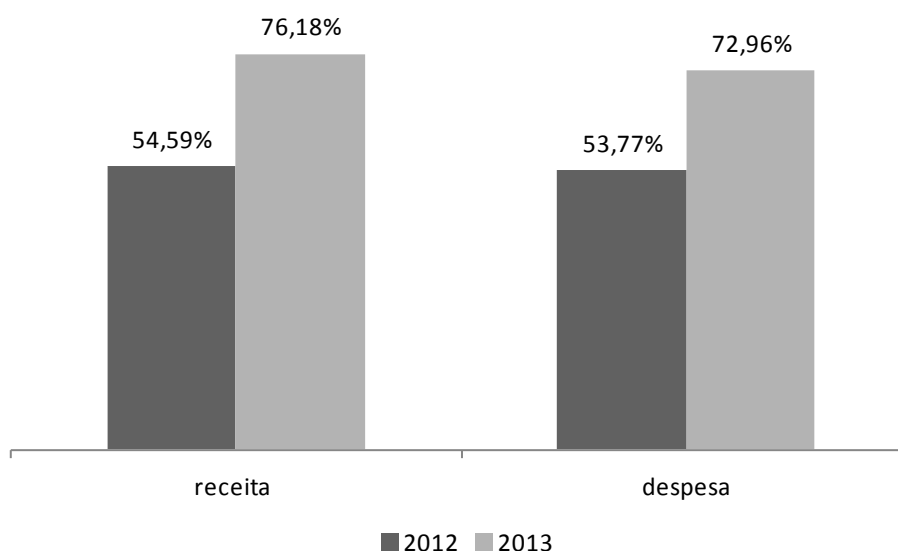
Quadro 5 - Orçamento 2013

	Orçamento (dotações finais)	Execução	
		Valor	Taxa
Receitas correntes brutas	50.404.233,00 €	48.833.669,18 €	96,88%
Receitas capital brutas	50.888.916,99 €	28.141.741,78 €	55,30%
Outras receitas brutas	28.145,00 €	2.190,00 €	7,78%
Saldo da gerência anterior	884.805,57 €	884.805,57 €	100,00%
<b>Total</b>	<b>102.206.100,56 €</b>	<b>77.862.406,53 €</b>	<b>76,18%</b>
Despesas correntes	52.463.365,68 €	46.448.264,67 €	88,53%
Despesas capital	49.742.734,88 €	28.118.599,03 €	56,53%
<b>Total</b>	<b>102.206.100,56 €</b>	<b>74.566.863,70 €</b>	<b>72,96%</b>

Fonte: Adaptado da Prestação de Contas MSMF (2013)

Relativamente ao ano de 2013, o MSMF contemplou um total do orçamento no montante de 102.206.100,56€, correspondendo a um total de receita bruta executada no montante de 77.862.406,53€ e um total de despesa executada de 74.566.863,70€, permitindo obter uma taxa de realização do orçamento em 76,18% da receita e em 72,96% da despesa.

Gráfico 1 - Evolução taxa execução da receita/despesa



Constata-se que a diferença entre a receita e a despesa não foi muito acentuada no ano de 2012, sendo ligeiramente superior no ano de 2013, permitindo obter uma taxa de execução quer da receita, quer da despesa, superior à obtida no ano de 2012.

Ao analisarmos a evolução da taxa de execução da receita nos anos de 2012 e 2013, aferimos que esta aumentou em 54,59% para 76,18%. No entanto, apesar de não ser ainda aplicável o RFALEI aos anos de 2012 e 2013, no que diz respeito ao controlo da execução do orçamento da receita, podemos constatar que o MSMF registou durante dois anos consecutivos uma taxa de execução da receita inferior a 85%<sup>35</sup>.

Pelo que, se estivemos sob a vigência deste novo normativo, o MSMF estaria em incumprimento relativamente à taxa de execução da receita, logo teriam que ser informados os membros do Governo, responsáveis pelas áreas das finanças e das AL, bem como os presidentes dos órgãos executivo e deliberativo do município, funcionando estas medidas como mecanismos de alerta precoce.

Apesar da melhoria da taxa de execução da receita de capital em 2013, comparativamente com o ano de 2012, conforme o demonstrado no Quadro 4 e Quadro 5, esta foi apenas de 55,30% em 2013.

A baixa taxa de execução da receita de capital deve-se em grande parte ao facto do MSMF ter efetuado uma previsão no orçamento de valores referentes a projetos com financiamento, mas que no decorrer do ano não foram arrecadados pelo município, em virtude do atraso na execução desses mesmos projetos.

No seguimento do exposto, e à luz do preceituado no POCAL, no que diz respeito ao princípio do equilíbrio orçamental, em termos de execução orçamental, as regras estabelecidas funcionam como forma de contenção do défice orçamental e de formação da poupança corrente.

Por conseguinte, da atividade financeira do MSMF em 2012 resulta um valor de receitas correntes executadas que não foi absorvido pelo total das despesas correntes executadas (pagas) o que traduz uma poupança corrente bruta de 7.627.420,16€. No ano de 2013, a poupança corrente bruta foi de 2.385.404,51€, conforme sintetiza o seguinte quadro.

---

<sup>35</sup> Número 3 do artigo 56º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro

Quadro 6 - Evolução poupança corrente bruta

	2012	2013
Receita corrente bruta executada	45.217.269,42 €	48.833.669,18 €
Despesa corrente executada	37.589.849,26 €	46.448.264,67 €
Poupança corrente bruta	7.627.420,16 €	2.385.404,51 €

Fonte: Adaptado da Prestação de Contas MSMF (2012) e (2013)

Assim, de acordo com o Quadro 6, verifica-se uma diminuição da poupança corrente bruta no montante de 5.242.015,65€, no entanto o orçamento do MSMF continua a respeitar o princípio do equilíbrio orçamental, como forma de contenção da despesas e de formação da poupança corrente. Em ambos os períodos económicos, as receitas correntes foram superiores às despesas correntes, que culminaram numa formação de poupança.

Com a entrada em vigor da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, as regras de equilíbrio orçamental são mais ambiciosas no que diz respeito ao controlo da execução dos orçamentos.

Os orçamentos do setor local devem prever as receitas necessárias para cobrir todas as despesas, segundo o número 2 do artigo 40º da referida Lei, acrescentando que a receita corrente bruta cobrada deve ser pelo menos igual à despesa corrente mais as amortizações médias de empréstimos de MLP.

Dado que o MSMF possui diversos empréstimos ativos, será necessário efetuar uma análise, nos termos do disposto do artigo 83º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, que menciona o regime transitório para contratos de empréstimos em vigor.

Face a este artigo, consideram-se amortizações médias de empréstimos de MLP os montantes correspondentes à divisão do capital em dívida à data da entrada em vigor da presente Lei pelo número de anos de vida útil remanescente do contrato. No entanto, será necessária a articulação do referido artigo com o número 5 do artigo 51º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, o qual refere que as amortizações anuais previstas para cada empréstimo não podem ser inferiores a 80% da amortização média de empréstimos.

Figura 4 - Amortizações médias

$$\text{Amortizações médias de empréstimos em vigor} = \frac{\text{Capital em dívida}}{\text{Vida útil remanescente}}$$

Segundo o número 4 do artigo 40º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, o MSMF apresenta os seguintes valores de amortizações médias de empréstimos de MLP para 2012 e 2013, calculados de acordo com a Figura 4.

Quadro 7 - Empréstimos MLP vs amortizações médias

	31/12/2012	31/12/2013
Capital em dívida referente a empréstimos a MLP	41.694.791,59 €	49.344.318,22 €
Amortizações médias de empréstimos em vigor	4.943.279,17 €	4.958.280,83 €

Os valores do capital em dívida referentes a empréstimos de MLP, foram retirados do balancete analítico da contabilidade patrimonial às datas de 31/12/2012 e 31/12/2013.

De acordo com o regime transitório previsto no artigo 84º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, os empréstimos de MLP do MSMF, contraídos antes da entrada em vigor do novo RFALEI, podem ser distinguidos entre empréstimos excecionados e não excecionados.

Quadro 8 - Amortizações médias dos empréstimos excecionados e não excecionados

	31/12/2013
Amortização média dos empréstimos excecionados	1.580.834,11 €
Amortização média dos empréstimos não excecionados	3.377.446,72 €
Total	4.958.280,83 €

Apesar do RFALEI entrar em vigor em 1 de janeiro de 2014, entendemos importante aferir se MSMF, no final do ano de 2013, se encontrava em equilíbrio orçamental.

Quadro 9 - Equilíbrio orçamental em 31/12/2013

Ano de 2013	Valores
Receita corrente bruta cobrada	48.833.669,18 €
Despesa corrente	- 46.448.264,67 €
Amortizações médias de empréstimos de MLP_31/12/2012	- 4.943.279,17 €
Apuramento saldo corrente deduzido das amortizações médias de empréstimos de MLP	- 2.557.874,66 €

No Quadro 9 verificamos que receita corrente bruta cobrada não cobre a despesa corrente acrescidas das amortizações médias de empréstimos de MLP, representando o valor de negativo de 2.557.874,66€.

Quadro 10 - Equilíbrio orçamental em 31/12/2013\_valor a compensar

Ano de 2013	Valores	%
Apuramento saldo corrente deduzido das amortizações médias de empréstimos de MLP	- 2.557.874,66 €	-5,24%
5% da receita corrente bruta cobrada	2.441.683,46 €	5,00%

De acordo com o número 3 do artigo 40º da Lei n.º 73/2013 de 3 de setembro, o MSMF pode registar, em determinado ano, para o resultado verificado pelo apuramento do saldo corrente deduzido das amortizações médias de empréstimos de MLP, um valor negativo inferior a 5% das receitas correntes totais, no entanto, terá obrigatoriamente de compensar no exercício seguinte.

Assim, no Quadro 10 apresentamos valor de 2.441.683,46€, que traduz o limite que o MSMF poderia obter no final do ano de 2013, que correspondente a 5% das receitas totais. Constatamos que o MSMF ultrapassou esse limite, apresentando o valor de 2.557.874.66€ que corresponde a 5,24%, o qual teria de ser compensado obrigatoriamente em 2014, se o RFALEI estivesse em vigor em 2013.

Face ao exposto, e apesar do RFALEI ter entrado em vigor apenas em 1 de janeiro de 2014, pela análise efetuada ao equilíbrio orçamental ao MSMF no final de 2013, podemos aferir que o MSMF, à data de 31 de dezembro de 2013, não se encontrava em equilíbrio orçamental, nos termos do disposto do artigo 40º da Lei n.º 73/2013, de 3 setembro. No entanto, devemos ter em consideração que o orçamento de 2013 do MSMF, não foi elaborado nem executado sob os pressupostos do novo RFALEI, mas sim de acordo com o previsto na Lei n.º 2/2007, de 2 de janeiro, cumprindo com os desígnios que a referida Lei impõe.

Entendemos pertinente estender a investigação, pelo que faremos uma análise do equilíbrio orçamental ao orçamento inicial de 2014 e ao orçamento executado durante 1º trimestre de 2014, uma vez que estes foram elaborados e executados sob a vigência do novo RFALEI.

Quadro 11 - Equilíbrio orçamental no orçamento inicial de 2014

Ano de 2014	Valores
Receita corrente inicial	50.984.195,00 €
Despesa corrente inicial	- 42.369.013,00 €
Amortizações médias de empréstimos de MLP_31/12/2013	- 4.958.280,83 €
Apuramento saldo corrente deduzido das amortizações médias de empréstimos de MLP	3.656.901,17 €

De acordo com o Quadro 11, o orçamento inicial de 2014 do MSMF cumpre com o previsto no novo RFALEI, apresentando o valor positivo de 3.656.901,17€, correspondente ao apuramento do saldo corrente deduzido das amortizações médias de empréstimos de MLP.

Quadro 12 - Equilíbrio orçamental no 1º trimestre/2014

1º trimestre/2014	Valores
Receita corrente bruta cobrada	10.071.521,20 €
Despesa corrente	- 7.691.553,28 €
Amortizações médias de empréstimos de MLP_trimestral (a)	- 1.239.570,21 €
Apuramento saldo corrente deduzido das amortizações de empréstimos de MLP	1.140.397,71 €

a) Ao valor 4.958.280,83 € anual ref. a 2013, estimou-se o valor 1.239.570,21 € trimestral

A partir do Quadro 12, afere-se que o MSMF, no 1º trimestre de 2014, encontrava-se em cumprimento com o disposto do artigo 40º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, tendo conseguido registar um montante de receitas correntes brutas cobradas superior às despesas correntes mais as amortizações médias de empréstimos de MLP, originando um saldo de 1.140.397,71€.

Dado que o MSMF cumpre as regras do equilíbrio orçamental, no orçamento inicial e no orçamento executado no 1º trimestre de 2014, se estivéssemos no final do ano de 2014 o MSMF já se encontrava em equilíbrio corrente e não teria que compensar qualquer valor, de acordo com o previsto no número 3 do artigo 40º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro.

Podemos então concluir que o MSMF, no orçamento inicial e orçamento executado no 1º trimestre de 2014, cumpre com o princípio do equilíbrio orçamental, previsto no

novo RFALEI, cooperando numa gestão estável da dívida pública com transparência e rigor.

### **6.2.3 Cálculo do endividamento**

Nesta secção vamos focar a nossa atenção no cálculo do endividamento e estudar de que forma a sua nova definição permite uma avaliação mais fiável e real do endividamento local.

Antes de iniciarmos uma análise ao endividamento do MSMF, será conveniente contextualizar a dívida global, de forma a fazer o seu enquadramento na situação económico-financeiro do município.

Uma breve análise à evolução da dívida global do MSMF, para os anos de 2012 e 2013, tendo apenas em consideração operações de natureza orçamental, ou seja, excluindo as cauções de garantias bancárias, quer em dinheiro, quer em documentos, por estarem vinculadas a atos futuros e que não dependem da atividade do município.

Quadro 13 - Evolução da dívida global

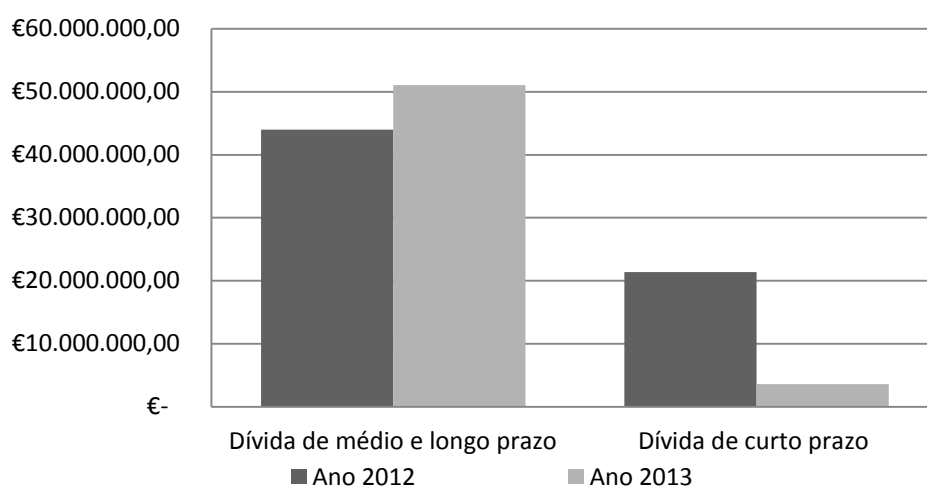
Descrição da Natureza da Dívida	Ano 2012	Ano 2013	Variação 2012/2013	
			%	Valor
Dívida de médio e longo prazo	44.016.089,95 €	51.063.184,00 €	16,01%	7.047.094,05 €
Dívida de curto prazo	21.361.955,57 €	3.591.663,18 €	-83,19%	- 17.770.292,39 €
Dívida Total	65.378.045,52 €	54.654.847,18 €	-16,40%	- 10.723.198,34 €

Fonte: Adaptado da Prestação de Contas MSMF (2013)

Da análise do quadro anterior, podemos verificar que a dívida global do município atingiu no ano de 2013 o montante global de 54.654.847,18€, montante este que reflete um abatimento de 10.723.198,34€, comparativamente com o ano de 2012. A dívida de curto prazo apresenta um decréscimo acentuado em 83,19% contrariamente à dívida de médio e longo prazo que cresceu 16,01%.



Gráfico 2 - Evolução dívida global



Podemos constatar que o MSMF conseguiu consolidar grande parte da sua dívida de curto prazo, tendo para esse efeito recorrido à contratação de um empréstimo bancário que contratualizou com o governo português no âmbito do Programa de Apoio à Economia Local<sup>36</sup>. Com este processo, a dívida de MLP aumentou, em virtude da contratação do empréstimo bancário.

No ano de 2013, a determinação do endividamento líquido ainda será feita no âmbito da Lei n.º 2/2007, de 15 janeiro, pelo que este será calculado pela diferença entre a soma de alguns passivos, incluindo nomeadamente os empréstimos contraídos, os contratos de locação financeira e as dívidas a fornecedores, e a soma de alguns ativos, nomeadamente o saldo de caixa, os depósitos em instituições financeiras, as aplicações de tesouraria, os créditos sobre terceiros e os investimentos financeiros.

Apesar da Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro, impor limites, estes têm vindo a ser constantemente alterados pela LOE, restringindo mais os valores de endividamento líquido e de MLP.

Assim, a LOE para o ano de 2012 previu no artigo 66º da Lei n.º 64-B/2011, de 30 de dezembro e para o ano de 2013 previu no artigo 98º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, os limites de endividamento os quais se podem sobrepor ao preconceituado na Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro. Deste modo, o valor do endividamento a ter em consideração será o menor dos dois valores calculados.

<sup>36</sup> Segundo a Prestação de Contas de 2013, o MSMF contraiu um empréstimo no montante de 12.553.554,62 €, ao abrigo da Lei n.º 43/2012, de 28 de agosto.

De acordo com a comunicação da DGAL, os limites estipulados para o endividamento líquido e de médio e longo prazo para os anos de 2012 e 2013, para o MSMF, foram:

Quadro 14 - Limites endividamento MLP e líquido

Limites	2012	2013
Limite ao endividamento a médio e longos prazos	26.058.058,00 €	36.186.749,00 €
Limite ao endividamento líquido	30.347.434,00 €	30.347.434,00 €

Fonte: Dados retirados do portal autárquico

Os dados utilizados na investigação foram retirados do portal autárquico, de acordo com a informação reportada pelo município no Sistema Integrado de Informação das Autarquias Locais.

Quadro 15 - Apuramento da situação de endividamento

Designação	Lei n.º 2/2007	
	2012	2013
Capital em dívida de mlp (saldo credor da conta 2312)	41.694.791,59 €	49.344.318,22 €
1) Total endividamento líquido municipal (ativos -passivos)	38.085.820,63 €	22.773.162,15 €
2) Contribuição de entidades relevantes para efeitos de endividamento líquido		
a) Sociedade Turismo de Santa Maria da Feira	169.751,92 €	196.507,06 €
b) FeiraPark	25.615,71 €	11.607,00 €
3) Capital em dívida de mlp excepcionados dos limites de endividamento municipal	19.938.369,78 €	18.285.540,76 €
4) Capital em dívida de mlp a considerar	21.756.421,81 €	31.061.935,97 €
5) Endividamento líquido a considerar (1+2-3)	18.342.818,48 €	4.695.735,45 €
Limites endividamento - DGAL		
Endividamento a curto prazo	3.724.624,53 €	3.724.624,53 €
6) Endividamento a médio e longo prazo	26.058.058,00 €	36.186.749,00 €
7) Endividamento líquido	30.347.434,00 €	30.347.434,00 €
Situação face aos limites		
Endividamento a curto prazo_margem	3.724.624,53 €	3.724.624,53 €
Endividamento a mlp_margem (6-4)	4.301.636,19 €	5.124.813,03 €
Endividamento líquido_margem (7-5)	12.004.615,52 €	25.651.698,55 €

Fonte: Adaptado da Prestação de Contas MSMF de 2012 e 2013

Para o enquadramento do cálculo do endividamento líquido previsto na Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro, e tendo em atenção as entidades relevantes para efeitos de endividamento, nos termos da Lei n.º 50/2012, de 31 de agosto, o MSMF, no ano de 2012 e 2013, verificou que as entidades participadas que violam a regra de equilíbrio das contas e que têm impacto no endividamento do município, foram a Sociedade de Turismo de Santa Maria da Feira que contribuiu em 2012 no montante de 169.751,92€ e

em 2013 no montante de 196.507,06€ e a empresa FeiraPark que contribuiu em 2012 no montante de 25.615,71€ e no ano de 2013 no montante de 11.607,00€<sup>37</sup>.

Assim, apesar do impacto negativo que as entidades acima mencionadas tiveram no endividamento líquido municipal, o MSMF apresentou uma margem de endividamento líquido no valor de 12.004.615,52€ no ano de 2012 e em 2013 no valor de 25.651.698,55€, conforme se pode verificar no Quadro 15.

Apesar das restrições impostas pela Lei, o MSMF superou as suas obrigações legais, durante o período de 2012 e 2013, tendo diminuído o limite de endividamento líquido nesse período em 74,40%<sup>38</sup>, tendo atingido em 2013 o montante de 4.695.735,45€.

De acordo com a Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, o cálculo do endividamento a partir do dia 1 de janeiro de 2014 será cálculo com base no apuramento da dívida total do município, tendo como limite 1,5 vezes a média da receita corrente líquida cobrada nos três exercícios anteriores<sup>39</sup>.

Quadro 16 - Receitas correntes líquidas cobradas

Receitas correntes líquidas cobradas	Montante
Ano de 2010	42.951.956,11 €
Ano de 2011	45.226.930,25 €
Ano de 2012	44.927.158,57 €
Total	133.106.044,93 €
Média dos 3 anos	44.368.681,64 €
Limite máximo 150% em 31/12/2013	66.553.022,47 €

Fonte: Adaptado da Prestação de Contas MSMF (2013)

De acordo com o Quadro 16, o limite máximo de receitas correntes líquidas cobradas a considerar, de acordo com o número 1 do artigo 52º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, será de 66.553.022,47€.

<sup>37</sup> Conforme Quadro 15

<sup>38</sup> Endividamento líquido a considerar = (18.342.818,48€-4.695.735,45€)/100

<sup>39</sup> Artigo 52º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro

Quadro 17 - Dívidas a terceiros a 31/12/2013

Dívidas a terceiros - médio e longo prazo	Montante
Fornecedores c/c	1.718.865,78 €
Empréstimos de médio e longo prazo	49.344.318,22 €
Subtotal	51.063.184,00 €
Dívidas a terceiros - curto prazo	
Fornecedores c/c	376.505,29 €
Fornecedores c/c - faturas recepção e conferência	1.063.022,90 €
Fornecedores imobilizado	541.115,79 €
Fornecedores imob. - faturas recepção e conferência	1.311.956,20 €
Estado e outros entes públicos	198.843,78 €
Administração autárquica	11.575,35 €
Outros credores	313.660,93 €
Garantias e cauções	934.693,70 €
Subtotal	4.751.373,94 €
Total balanço	55.814.557,94 €
Operações tesouraria	1.159.710,76 €
Total da dívida_operações orçamentais	54.654.847,18 €

Fonte: Adaptado da Prestação de Contas MSMF (2013)

Ao valor total da dívida referente a operações orçamentais do município em 31 de dezembro de 2013, deverão ser adicionados os valores das dívidas de cada participada referente a operações orçamentais, de acordo com o artigo 54º.

Assim, o montante correspondente ao total das dívidas das entidades participadas relevantes para efeitos de dívida total é de 448.542,22€<sup>40</sup>.

Quadro 18 - Dívida total do município/participadas a 31/12/2013

Dívida total_operações orçamentais_município	54.654.847,18 €
Dívida total_operações orçamentais_participadas	448.524,22 €
Dívida total_operações orçamentais	55.103.371,40 €

De acordo com o número 1 e 2 do artigo 52º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, o MSMF apresenta um valor de dívida total de operações orçamentais de 55.103.371,40€.

<sup>40</sup> Dados consultados no portal autárquico (SIAL) em 31 de maio de 2014

Quadro 19 - Margem disponível

Receitas correntes líquidas cobradas_limite máximo 150%	66.553.022,47 €
Dívida total_operações orçamentais	55.103.371,40 €
Margem disponível	11.449.651,07 €

Face ao exposto, o MSMF detém como limite máximo de receita corrente líquida cobrada o montante de 66.553.022,47€ e como dívida total o montante de 55.103.371,40€. Pelo que, de acordo com o Quadro 19 resulta numa diferença positiva de 11.449.651,07€, originando uma margem favorável ao município, cumprindo com o preceituado no artigo 52º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro.

Quadro 20 - Limite da margem disponível no início de 2014

Alínea b) do n.º 3 do artigo 52º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro	Margem disponível	11.449.651,07€
	20% da margem disponível	2.289.930,21 €

Uma vez que o MSMF cumpre os requisitos quanto ao limite da dívida total, segundo a alínea b) do número 3 do artigo 52º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, o valor da dívida total do município só pode aumentar, em cada exercício, o valor correspondente a 20% da margem disponível no início de cada um dos exercícios, o que, neste caso corresponde ao montante de 2.289.930,21€, conforme o Quadro 20.

Apesar do MSMF se encontrar dentro dos parâmetros de cumprimento do limite de dívida total, se o valor da dívida total do município sofrer um aumento que ultrapasse 20% da margem disponível, encontrar-se-á em incumprimento<sup>41</sup>.

Face ao exposto, podemos concluir que de acordo com a Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, o MSMF à data de 31 de dezembro de 2013 se encontrava numa situação favorável, uma vez que detém uma margem para poder aumentar o valor correspondente à dívida total, contudo terá de ser prudente de modo a que esse aumento não ultrapasse 20% da margem disponível.

Embora o novo RFALEI só tenha entrado em vigor à data de 1 de janeiro de 2014, o MSMF à data de 31 de dezembro de 2013, cumpria com o limite da dívida total, de acordo com a Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro.

<sup>41</sup> Número 4 do artigo 52º da Lei n.º 73/2013 de 3 de setembro

#### **6.2.4 Supervisão de contas**

No capítulo 4 uma das questões de investigação respondidas relaciona-se com a supervisão de contas por entidade independente. Conclui-se após essa análise que este mecanismo poderá ser um fator que permite incrementar o rigor e transparência na gestão autárquica. Vamos analisar, agora esta situação, no contexto do MSMF.

Com a entrada em vigor do novo RFALEI, assistimos à implementação obrigatória de todos os municípios escrutinarem as suas contas por um auditor externo, para procederem à sua certificação legal, de forma a contribuir para o reforço da disciplina financeira, da responsabilidade e da equidade municipal.

As contas do MSMF são sujeitas a auditorias e/ou fiscalizações por parte do Tribunal de Contas, e da Inspeção Geral Finanças, sendo estas de carácter esporádico.

A partir de 2007, o Município de Santa Maria da Feira dispõe das contas auditadas por um auditor externo, por imposição legal da Lei n.º 2/2007, de 2 de janeiro, uma vez que dispõe duma empresa municipal desde 24/11/2000.

Assim, compete ao órgão executivo do MSMF a preparação de demonstrações financeiras que apresentem de forma verdadeira e apropriada a posição financeira do Município, o resultado das suas operações e o relato da execução orçamental, bem como a adoção de políticas e critérios contabilísticos e orçamentais adequados e a manutenção de um sistema de controlo interno apropriado, sendo que estas funções são da responsabilidade do órgão executivo. A responsabilidade do auditor externo consiste em expressar uma opinião profissional e independente, baseada no exame das demonstrações financeiras.

O ano de 2012, destaca-se comparativamente com os anos anteriores, pela eliminação de duas reservas que se vêm arrastando desde 2007, no que diz respeito à contabilização das participações financeiras e à circularização de saldos de terceiros e pela eliminação da ênfase sobre a apresentação das contas consolidadas.

Relativamente à reserva sobre a contabilização das participações financeiras, esta persistiu durante alguns anos, pois o MSMF reconhecia as participações financeiras ao custo de aquisição, não tendo em conta o método de equivalência patrimonial, nem reconhecia qualquer imparidade correlativa.

As alterações de procedimentos contabilísticos referentes às participações financeiras e a apresentação das contas consolidadas foram um passo importante ao nível económico/financeiro do grupo autárquico, passando deste modo, as contas do Município a demonstrar uma realidade consistente de informação consolidada que até então não seria possível.

A reserva referente à circularização de saldos de terceiros, foi sustentada de 2007 a 2011, porque o auditor externo não conseguia obter, por parte principalmente de terceiros e instituições bancárias, informação suficiente para validar os saldos, dada a escassez das respostas aos pedidos de confirmação externa efetuados, não sendo possível validar os saldos de terceiros com rigor.

Pela análise das certificações legais das contas emitidas pelo auditor externo, desde 2007 até 2013, observa-se que o MSMF tem vindo a aperfeiçoar os procedimentos e sugestões apresentadas pelo auditor, reduzindo as suas reservas e ênfases, demonstrando que as contas municipais progridem num sentido mais transparente e fiável.

Face à imposição legal da obrigatoriedade do município dispor das contas auditadas por um auditor externo, o MSMF melhorou consideravelmente os seus procedimentos, de acordo com as sugestões do auditor externo.

Com a entrada em vigor do novo RFALEI, o qual impõe que a certificação legal das contas faça parte integrante dos documentos de prestação de contas, no caso do MSMF esta situação já acontece desde 2007, pelo que este normativo não veio trazer nenhuma alteração nesse aspeto.

Neste cenário, a presença do auditor externo na verificação da credibilidade das demonstrações financeiras, reforça a imagem perante terceiros sobre a fiabilidade e a transparência do relato financeiro das entidades. Nesta perspetiva a Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, vem reforçar mecanismos que permitem melhorar a gestão e relato da informação financeira por parte dos municípios.





# 7

## Conclusões e propostas de trabalho futuro

---

O conceito de *accountability* surge no seio da AP, como uma necessidade de mudança de atitude por parte dos gestores públicos e dos responsáveis políticos, por forma a adotarem uma postura mais responsável, reafirmando uma posição mais transparente no funcionamento da AP.

Constata-se um aperfeiçoamento na divulgação das contas públicas aos seus utilizadores, sendo a internet o instrumento que mais se desenvolveu como forma de comunicação na AP, tornando a informação disponível ao público em geral.

A *accountability* no setor público encontra-se relacionada com o princípio da NPM, através da introdução de uma variedade de estilos e instrumentos de gestão do setor privado no setor público, evidenciando-se o uso de indicadores e critérios de desempenho para avaliar e comparar a eficácia e a eficiência dos órgãos de gestão públicos e a definição de objetivos públicos, orientados por critérios não apenas de natureza económica mas também social.

O desempenho na AP será medido, não só em termos de conformidade com o enquadramento normativo e com os procedimentos financeiros, mas tendo em conta também o seu desempenho real.

A transparência no acesso à informação disponibilizada por parte das entidades públicas aos cidadãos ou outras partes interessadas, constituem um princípio necessário no processo *accountability*.

Com a entrada em vigor do novo RFALEI, as alterações ao nível de publicitação da informação, advêm no sentido de promover o princípio da transparência, consagrado no artigo 7º da referida Lei, traduzindo-se num dever de informação mútuo entre as entidades do setor local e o Estado, bem como no dever de divulgar aos cidadãos, de forma acessível e rigorosa, a informação sobre a situação financeira.

Com o intuito de aumentar a transparência no poder local, o Governo tem prevista a criação de uma plataforma eletrónica, num *website*, de acesso público e universal, na qual será publicada, de modo simples e facilmente compreensível, a informação relevante de cada município.

Ao nível da publicitação da informação, apenas se verifica uma publicação adicional a que as AL, as entidades intermunicipais, as entidades associativas municipais e as entidades do setor empresarial local estão sujeitas, comparativamente com a LFL anterior, sendo de carácter inovador a disponibilização, no *website*, da proposta de orçamento.

No orçamento municipal são exigidos dois novos elementos, o relatório que contenha a apresentação e a fundamentação da política orçamental proposta e um articulado que tenha as medidas para orientar a execução orçamental.

No que respeita às regras orçamentais há uma maior exigência, nomeadamente com o artigo 40º pretende reforçar o princípio do equilíbrio orçamental, criando para o efeito uma nova regra orçamental. Assim, a receita corrente bruta cobrada deve ser pelo menos igual a despesa corrente acrescida das amortizações médias de empréstimos a MLP.

O resultado obtido pelo apuramento do saldo corrente deduzido das amortizações pode registar, em determinado ano, um valor negativo inferior a 5% das receitas correntes totais, no entanto esse valor terá de ser compensado no exercício seguinte.

As alterações ao nível das regras orçamentais, previstas pelo novo RFALEI, foram significativas e verificamos que estas alterações visam melhorar o rigor e a transparência das AL.

O conceito de endividamento consagrado na anterior Lei, deixa de existir, passando a ser considerada a dívida total, conforme o previsto no artigo 52º. A dívida total de operações orçamentais do município engloba os empréstimos, os contratos de locação financeira e outras formas de endividamento financeiro, bem como todas as restantes dívidas a terceiros decorrentes de operações orçamentais.

A dívida total de operações orçamentais do município inclui ainda a dos serviços municipalizados e intermunicipalizados, entidades intermunicipais e associativas

municipais, empresas locais e participadas<sup>42</sup>, cooperativas e fundações, e entidades de outra natureza relativamente às quais se verifique o controlo ou presunção de controlo por parte do município. Esta dívida não pode ultrapassar, em 31 de dezembro de cada ano, 1,5 vezes a média da receita corrente líquida cobrada, nos três exercícios anteriores.

Mesmo que o município cumpra com o limite de dívida total de operações orçamentais, a dívida total só pode aumentar, em cada exercício, o valor correspondente a 20% da margem disponível no início de cada um dos exercícios seguintes. Caso contrário, se o município não cumprir com o limite de dívida total de operações orçamentais, deve reduzir, no exercício seguinte, pelo menos 10% do montante em excesso, até que aquele limite seja satisfeito.

Relativamente ao controlo da dívida autárquica, de acordo com o novo RFALEI, podemos constatar que na gestão dos municípios portugueses foi introduzido um conjunto de procedimentos que fazem com que o endividamento das AL seja apoiado por atos de rigor e transparência.

Com o novo RFALEI foi criado um sistema de mecanismos de alerta precoce e de recuperação financeira municipal, com o intuito de procurar controlar a dívida dos municípios, permitindo uma correção preventiva nos casos em que a dívida total do município atinja ou ultrapasse a média da receita corrente líquida cobrada nos três exercícios anteriores, ou se o município registar, durante dois anos consecutivos, uma taxa de execução da receita prevista no orçamento inferior a 85%<sup>43</sup>.

Nestes casos de incumprimento do limite de dívida total de operações orçamentais, serão desencadeados mecanismos de alerta, sendo informados os membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e das autarquias locais, bem como os presidentes dos órgãos executivos e deliberativo do município em causa, os quais por sua vez informarão os respetivos membros na primeira reunião ou sessão seguinte.

Nos casos mais graves, em que o limite da dívida total das operações orçamentais ultrapasse 1,5 vezes a média da receita corrente líquida cobrada nos três exercícios anteriores, será informado para além das entidades já referidas, o Banco de Portugal.

---

<sup>42</sup> De acordo com os artigos 19º e 51º da Lei n.º 50/2012, de 31 de agosto

<sup>43</sup> Artigo 56º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro

A criação de um sistema de alerta precoce e o facto do incumprimento do plano de saneamento ser comunicado diretamente à DGAL e indiretamente aos eleitores, implica uma melhoria significativa no rigor e transparência dos atos de gestão da administração local.

O novo RFALEI prevê dois mecanismos de recuperação financeira, o saneamento financeiro e a recuperação financeira, sendo que, de acordo com o artigo 57º, a adesão a estes mecanismos será facultativa ou obrigatória, consoante o nível de desequilíbrio financeiro verificado a 31 de dezembro de cada ano.

O FAM surge no âmbito da prestação de assistência financeira aos municípios que se enquadrem nas situações de incumprimento da dívida total, de acordo as situações previstas no número 3 do artigo 58º e no artigo 61º do novo RFALEI, sendo que nestes casos a adesão é obrigatória.

O RFALEI impõe que os documentos de prestação de contas sejam certificados por auditor externo, logo, o papel do auditor externo será relevante no sentido de atestar que as contas municipais apresentam maior rigor e transparência no processo *accountability*.

Aplicado o RFALEI ao MSMF, confirmamos o seguinte:

- O MSMF, à data de 31 de dezembro de 2013, não reunia as condições de acesso ao FAM, uma vez que a relação entre a dívida total de operações orçamentais e a média das receitas correntes líquidas cobradas nos três exercícios anteriores se situa abaixo do previsto no objeto do FAM.
- O MSMF, à data de 31 de dezembro de 2013, não cumpria com as novas regras de equilíbrio orçamental previstas no artigo 40º. O resultado verificado pelo apuramento do saldo corrente deduzido das amortizações médias, em 31 de dezembro de 2013, excedeu o valor correspondente a 5% das receitas correntes totais, pelo que, se estivessemos sob a vigência do novo RFALEI, o MSMF teria de compensar obrigatoriamente esse valor em 2014.

Através da extensão da investigação ao 1º trimestre de 2014, aferimos que o MSMF cumpre com o princípio do equilíbrio orçamental previsto no novo RFALEI, tanto no orçamento inicial de 2014 como no orçamento executado no 1º trimestre de 2014, assim se estivessemos no final do ano de 2014, o MSMF não teria de compensar qualquer valor.

- O MSMF, à data de 31 de dezembro de 2013, encontrava-se dentro do limite de dívida total previsto no artigo 52º. Pelo que, à data de 1 de janeiro de 2014, o MSMF encontrava-se numa situação favorável, uma vez que detém uma margem disponível para poder aumentar o valor correspondente à dívida total, contudo terá de ser prudente de modo a não ultrapassar os 20% da margem disponível.
- O MSMF já dispõe de contas auditadas por empresa de revisores oficiais de contas desde 2007, pelo que o novo RFALEI não trouxe alterações a este nível. No entanto, constatamos que o MSMF melhorou os procedimentos desde que tem contas auditadas. Aferimos que a presença do auditor externo permitiu aperfeiçoar o relato financeiro municipal, o qual progrediu num sentido mais transparente e fiável.

Ao longo do estudo, verificamos a existência de um reforço dos mecanismos que têm como objetivo principal promover o rigor e a transparência na gestão nas AL.

Com base na teoria fundamentada em dados, construímos e confirmámos a nossa própria teoria, de que a evolução normativa tem vindo a permitir que a gestão financeira dos municípios portugueses seja reforçada na vertente de dotar os atos de gestão de maior *accountability*.

O nosso trabalho de investigação pode ser tomado como ponto de partida para a realização de novos estudos, designadamente aplicando-o ao universo dos 308 municípios, de forma a observar se as alterações provocadas por este normativo tiveram impacto no processo de *accountability*.

Para além disso, face à diversidade de informações que as AL são obrigadas a remeter às diversas entidades, entre outras, à DGAL, à Inspeção-Geral de Finanças, ao Tribunal de Contas, ao INE, à Direção-Geral do Orçamento, às Comissões de Coordenação e Desenvolvimento Regional e em harmonia com o princípio da transparência, seria interessante estudar a informação exigida por cada uma das entidades, de forma a não se duplicar informações e a concentrar o seu reporte, por parte das AL, numa só base de dados, simplificando o sistema e tornando-a acessível a todos os utilizadores.



## Referências bibliográficas

---

### Legislação consultada

- Acórdão n.º 288/2004 de 9 de junho. Diário da República n.º 135/2004 - II Série. Tribunal Constitucional, Lisboa.
- Decreto do Presidente da República n.º 58/1990 de 23 de outubro. Diário da República n.º 245/1990 - I Série. Presidência da República, Lisboa.
- Decreto-Lei n.º 243/1979 de 25 de julho. Diário da República n.º 170/1979 - I Série. Ministério da Administração Interna, Lisboa.
- Decreto-Lei n.º 77/1984 de 8 de março. Diário da República n.º 57/1984 - I Série. Presidência do Conselho de Ministros e Ministério da Administração Interna, Lisboa.
- Decreto-Lei n.º 155/1992 de 28 de julho. Diário da República n.º 172/1992 - I Série-A. Ministério das Finanças, Lisboa.
- Decreto-Lei n.º 232/1997 de 3 de setembro. Diário da República n.º 203/1997 - I Série-A. Ministério das Finanças, Lisboa.
- Decreto-Lei n.º 54-A/1999 de 22 de fevereiro. Diário da República n.º 44/1999 - I Série-A. Ministério do Equipamento, do Planeamento e da Administração do Território, Lisboa.
- Lei n.º 1/1979 de 2 de janeiro. Diário da República n.º 215/1999 - I Série - A. Assembleia da República, Lisboa.
- Lei n.º 1/1987 de 6 de janeiro. Diário da República n.º 4/1987 - I Série. Assembleia da República, Lisboa.
- Lei n.º 8/1990 de 20 de fevereiro. Diário da República n.º 43/1990 - I Série - A. Assembleia da República, Lisboa.
- Lei n.º 42/1998 de 6 de agosto. Diário da República n.º 180/1998 - I Série - A. Assembleia da República, Lisboa.
- Lei n.º 159/1999 de 14 de setembro. Diário da República n.º 1/1999 - I Série - A. Assembleia da República, Lisboa.
- Lei n.º 169/1999 de 18 de setembro. Diário da República n.º 219/1999 - I Série - A. Assembleia da República, Lisboa.
- Lei Constitucional n.º 1/2005 de 12 de agosto. Diário da República n.º 155/2005 - I Série - A. Assembleia da República, Lisboa.
- Lei n.º 3/2004 de 15 de janeiro. Diário da República n.º 12/2004 - I Série-A. Assembleia da República, Lisboa.
- Lei n.º 2/2007 de 15 de janeiro. Diário da República n.º 10/2007 - I Série. Assembleia da República, Lisboa.
- Lei n.º 64-B/2011 de 30 de dezembro. Diário da República n.º 250/2011 - I Série. Assembleia da República, Lisboa.
- Lei n.º 22/2012 de 22 de maio. Diário da República n.º 105/2012 - I Série. Assembleia da República, Lisboa.
- Lei n.º 66-B/2012 de 31 de dezembro. Diário da República n.º 252/2012 - I Série. Assembleia da República, Lisboa.
- Lei n.º 11-A/2013 de 28 de janeiro. Diário da República n.º 19/2013 - I Série. Assembleia da República, Lisboa.
- Lei n.º 37/2013 de 14 de junho. Diário da República n.º 113/2013 - I Série. Assembleia da República, Lisboa.
- Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro. Diário da República n.º 169/2013 - I Série. Assembleia da República, Lisboa. Acedido em 9 de setembro de 2013. Disponível em <http://dre.pt/pdf1sdip/2013/05/10500/0319903206.pdf>

Lei n.º 75/2013 de 12 de setembro. Diário da República n.º 176/2013 - I Série. Assembleia da República, Lisboa. Acedido em 13 de outubro de 2013. Disponível em <http://dre.pt/pdf1sdip/2013/09/17600/0568805724.pdf>

## Bibliografia

- Armstrong, E. (2005). Integrity, Transparency and Accountability in Public Administration: Recent Trends, Regional and International Developments and Emerging Issues. *Economic & Social Affairs*.
- Bilhim, J. (2004). *A governação nas Autarquias Locais*: SPI - Sociedade Portuguesa de Inovação.
- Bovens, M. (2005). From financial accounting to public accountability. *H. Hill*, 183-193.
- Bovens, M. (2007). Analysing and Assessing Accountability: A Conceptual Framework. *European Law Journal*, 13 n.º 4, 447- 468.
- Bovens, M. (2010). Two Concepts of Accountability: Accountability as a Virtue and as a Mechanism. *West European Politics*, 33(5), 946-967. doi: 10.1080/01402382.2010.486119
- Camões, P. J. (2005). Análise da Evolução Finanças Locais Portuguesas. *Estudo e Ensino da Administração Pública em Portugal*. Lisboa: Escolar Editora.
- Cardoso, T. H., Jurgem; Baleiras, Rui; Kopits, George; Marinheiro, Carlos. (2013). Análise das Propostas de Lei de Finanças Subnacionais. Conselho de Finanças. Públicas (Ed.), *Relatório n.º 1/2013*.
- Carvalho, A., & Casal, R. (2011). *El papel del tribunal de cuentas en el proceso de "accoubtability": un estudio empírico aplicado a los municipios portugueses*. XVI Congreso da Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas, Sala Mirador de la Reina, Granada. [http://www.aeca1.org/pub/on\\_line/comunicaciones\\_xvicongresoaece/general.htm](http://www.aeca1.org/pub/on_line/comunicaciones_xvicongresoaece/general.htm)
- Carvalho, J., Fernandes, M. J., Camões, P., & Jorge, S. (2012). Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses 2010. *Edições OTOC*.
- Charmaz, K. (2006). *Constructing Grounded Theory: A Practical Guide Through Qualitative Analysis*. London: Sage Publications.
- Costa, P. M. (2014). *A Nova Lei das Finanças Locais*. Santa Maria da Feira.
- Coutinho, C. P. (2011). *Metodologias de Investigação em Ciências Sociais e Humanas: Teoria e Prática*: Edições Almedina.
- Crotty, M. (1998). *The foundations os Social Research: meaning and prespective in the research process*. London: SAGE Publications.
- Cunha, E. (2014). *A "Accountability" no Poder Local*. Contas Certas por Direito Certo e Poder Local, Ferreira do Zêzere. <http://www.cm-ferreiradozeze.pt/NR/rdonlyres/0002513d/hwldqxkbueoauyursexoawhzfrvrkrw/ContasCertaspOrDireitoCerto.pdf>.
- Feira, M. S. M. (2012). Prestação de Contas 2012. Santa Maria da Feira: Município Santa Maria da Feira.
- Feira, M. S. M. (2013). Prestação de Contas 2013. Santa Maria da Feira: Município Santa Maria da Feira.
- Fernandes, M. J. (2007). Contribuição da informação contabilística para a tomada de decisão na administração pública autárquica: controlo do endividamento líquido. *Revista de Estudos Politécnicos*, V, n.º 8, 067-096.
- Guimarães, I. P., Pinho, L. d. A., Oliveira, M. R., Sampaio, M. S., & Rodrigues, L. d. S. (2008). *Transparência na Administração Pública Municipal: Um estudo caso sob ótica dos fundamentos da Accountability*. V Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia - SEGeT, Resende, Brasil.
- Koppell, J. G. (2005). Pathologies of Accountability: ICANN and the Challenge of "Multiple Accountabilities Dissorder". *Public Administration Review*, 65 n.º 1, 94-108. doi: 10.1111/j.1540-6210.2005.00434
- Lobo, F. (2012). *A descentralização orçamental e o endividamento público subnacional uma aplicação aos municípios portugueses*. (Doutor), Faculdade de Coimbra, Coimbra.
- Lobo, F., & Ramos, P. (2009). *Análise do Regime Jurídico do Endividamento dos Municípios em Portugal - A Nova Lei das Finanças Locais*. 15º Congresso da Associação Portuguesa de Desenvolvimento Regional, Cidade da Praia, Cabo Verde. <http://www.apdr.pt/congresso/2009/pdf/Sess%C3%A3o%209/47A.pdf>



- Mourão, P. R. (2013). *Que indicadores para a lei das finanças locais*. X Encontro anual da associação portuguesa para o desenvolvimento regional, Universidade do Minho. <http://repositorium.sdum.uminho.pt/handle/1822/2309>
- Mozzicafreddo, J. (2002). A responsabilidade e a cidadania na administração pública. *Sociologia, Problemas e Práticas*(40), 9-22.
- Organização de Cooperação e Desenvolvimento Económico (2002). *OECD Best practices for budget transparency*. Paris, France.
- Portugueses, A. N. M. (2013). Proposta de lei n.º 122/XII - Estabelece o regime financeiro das autarquias locais e das entidades intermunicipais.
- Power, M. K. (2003). Auditing and the production of legitimacy. *Accounting, Organizations and Society*, 28(4), 379-394. doi: [http://dx.doi.org/10.1016/S0361-3682\(01\)00047-2](http://dx.doi.org/10.1016/S0361-3682(01)00047-2)
- Ribeiro, N., & Jorge, S. (2011). *Factores Determinantes do Endividamento dos Municípios do Alto Trás-os-Montes*. XVI Congresso AECA, Granada.
- Tremblay, M.-S., & Malsch, B. (2012). L'explosion de l'audit dans le secteur public: le risque d'une illusion de contrôle. *Télescope*, 18 n.º 3, 1-7.
- Yin, R. (1994). *Case Study research: design and methods* (Vol. 2ª). Thousand Oaks: Sage publications.
- Zbysewski, J. P. (2004). *O financiamento das autarquias locais portuguesas: um estudo sobre a provisão municipal*. (Mestrado), Instituto superior de ciências do trabalho e da empresa. (44993)